



Maria Trindade Pires

**A NOVA GESTÃO PÚBLICA NA ADMINISTRAÇÃO
FISCAL: CONTRIBUINTE, CLIENTE OU CIDADÃO**



Maria Trindade Pires

**A NOVA GESTÃO PÚBLICA NA ADMINISTRAÇÃO
FISCAL: CONTRIBUINTE, CLIENTE OU CIDADÃO**

Dissertação apresentada à Universidade de Aveiro para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Gestão Pública, realizada sob a orientação científica do Professor Doutor Rui Armado Gomes Santiago, Professor Associado do Departamento de Secção Autónoma de Ciências Sociais, Jurídicas e Políticas da Universidade de Aveiro

Dedico este trabalho aos meus pais e ao meu irmão.

O júri

Presidente

Prof. Dr. Eduardo Anselmo Moreira Fernandes de Castro
Professor associado da Universidade de Aveiro

Vogais

Prof. Dr. Rui Armando Gomes Santiago
Professor associado com agregação da Universidade de Aveiro

Prof. Dr. José Brites Ferreira
Professor coordenador do Instituto Politécnico de Leiria

agradecimentos

Este estudo tornou-se possível devido ao apoio e empenho de várias pessoas, a quem gostaria de agradecer, pela sua presença e incentivo ao longo deste trabalho.

Assim, em primeiro lugar, gostaria de agradecer ao Professor Rui Santiago, orientador deste trabalho, que ao longo do seu desenvolvimento esteve sempre presente com a sua ajuda, as suas sugestões, críticas e análise rigorosa, mantendo sempre a sua serenidade tranquilizadora.

Um reconhecimento especial aos meus pais por me apoiarem e animarem quando o desânimo às vezes espreitava e pela determinação e perseverança que me inculcaram.

Um obrigado especial à Dete pela amizade, pela partilha de saberes e sobretudo de incentivo e coragem para levarmos até ao fim esta tarefa.

Aos meus amigos, aqueles que estão sempre presentes, pela compreensão e ânimo demonstrados ao longo deste tempo.

Aos meus colegas de trabalho, pela amizade e disponibilidade para a concretização deste trabalho.

Finalmente, os meus sinceros agradecimentos a todos os que responderam às entrevistas, pois sem eles não levaria a “bom porto” esta tarefa.

palavras-chave

Nova Gestão Pública, Reformas Administrativas, Administração Fiscal, Contribuinte, Cliente, Cidadão

resumo

Nas últimas décadas têm surgido profundas reestruturações nos diversos sectores públicos dos países desenvolvidos. Estas reestruturações, que assumem um carácter muito semelhante, decorrem em grande parte das alterações nas concepções tradicionalmente dominantes acerca do papel do Estado, das formas de organização e gestão que caracterizam as suas instituições. As políticas e as medidas correctas neste âmbito manifestam-se, em termos gerais, pela preferência por mecanismos de mercado, do primado da orientação do sector público para o cliente. Tais tendências são facilmente evidentes em diversos sectores, em especial destaque para a Administração Fiscal, configurando a presença de um movimento conhecido na literatura como a Nova Gestão Pública ou *Managerialismo*. Também, em Portugal, as alterações verificadas no seio da Administração Fiscal, nos últimos anos, podem ser enquadradas dentro deste movimento. Neste sentido, a presente investigação pretende verificar se sob o efeito deste movimento é possível constatar, ao nível do contribuinte, a substituição da noção de cidadão pela noção de cliente.

Podemos constatar que com a introdução da Nova Gestão Pública ou *managerialismo* na Administração Fiscal, o contribuinte deixou de ser percepcionado apenas como cidadão, mas também com cliente, ou seja uma figura híbrida entre cidadão e cliente.

No entanto, a expressão de *cliente* na Administração Fiscal não reflecte uma relação comercial. Traduz antes, um conceito de satisfação de necessidades e expectativas do contribuinte, consequente da eficácia do serviço que lhe é prestado e, ao mesmo tempo, da relação que com ele é estabelecida.

Assim, o cliente/cidadão, enquanto destinatário principal da missão da Administração Fiscal, torna-se a entidade eleita da organização. Por outras palavras, ao contribuinte é devida uma prestação de serviço de qualidade, desde o atendimento amável e personalizado até à satisfação das suas solicitações legítimas ou decorrentes do cumprimento das suas obrigações.

keywords

New Public Administration, Administrative Reforms, Tax Administration, Taxpayer, Customer, Citizen

abstract

In the last few decades, deep reorganizations in the diverse public sectors have appeared in developed countries. These reorganizations, which assume very similar characteristics, are due largely of the alterations in the traditionally dominant conceptions concerning the paper of the State, of the forms of organization and management that it are characterize for. The politics and the correct measures in this matter are disclosed, in general terms, for the preference for market mechanisms, of the primate's orientation of the public sector for the customer. Such trends are easily verifiable in diverse sectors, especially for the Tax Administration, configuring the presence of a movement known in literature as the New Public Administration or Managerialism. Also, in Portugal, the alterations verified in the Tax Administration, in recent years, can be explained by this movement. In this way, the present inquiry intends to check if, under the effect of this movement, it is possible to verify, to the level of the taxpayer, the substitution of the notion of citizen for the customer notion.

We can evidence that with the introduction of the New Public Administration or Managerialism in the Tax Administration, the taxpayer is no longer perceived only as a citizen but also with customer, or a figure hybrid between citizen and customer.

However, the expression "costumer" in the Tax Administration does not reflect a trade. It translates, instead, a concept of contentment face to the needs and expectations of the taxpayer, in consequence of service's efficiency that is given to him and, at the same time, of the relation that is established with the taxpayer.

So, the customer/citizen, as a receiver of the main mission of the Tax Administration, he is the elected entity of the organization. In other words, we must present a service of quality to the costumer, from the kind and personalized service to their legitimate demands or arising from the fulfilling of their obligations.

ÍNDICE

Introdução	1
CAPÍTULO I – GESTÃO NOS SERVIÇOS PÚBLICOS	7
1. Administração ou Gestão	7
2. Administração Pública	9
2.1. Noção de Administração Pública	9
2.2. O critério da personalidade pública: Noção de pessoa colectiva pública	11
3. Gestão Empresarial/ Privada	12
3.1. Conceito de gestão	12
4. A Nova Gestão Pública	13
4.1. Condições materiais e intelectuais para o surgimento do <i>Managerialismo</i>	13
4.2. O desenvolvimento do <i>Managerialismo</i> no sector público: A experiência anglo-americana	17
4.3. O <i>Managerialismo</i> puro	18
4.4. O <i>New Managerialismo</i> ou o <i>New Public Management</i>	21
4.5. Avaliação do <i>New Public Management</i>	24
5. Os Desafios de uma Gestão Publica Moderna	28
5.1. Recriar uma racionalidade micro económica	29
5.2. Incentivar um maior compromisso com a gestão	30
5.3. Estabelecer uma nova relação com a sociedade	31
5.4. Revitalizar o sentido da função pública	32
5.5. O perfil dos gestores públicos	33
6. A Reforma Administrativa em Portugal	35
6.1. Perspectiva da evolução da reforma	35
6.2. A gestão pública como centro da reforma	36
7. O Papel do cidadão na Administração Pública	38

7.1. A perspectiva do Managerialismo	38
7.2. Distinção cliente/cidadão	40
7.3. A satisfação do cidadão	43
8. O Contribuinte na Administração Fiscal	45
9. Conclusão	48
CAPÍTULO II – METODOLOGIA	50
1. O problema e a sua importância	50
2. Método de pesquisa	53
3. Métodos de recolha de informação	56
3.1. A análise documental	56
3.2. A entrevista	57
4. Planeamento da investigação	59
5. Sujeitos do estudo	60
6. Entrevista semi-estruturada	61
6.1. Análise dos dados dos entrevistados	62
7. Delimitação do estudo	64
CAPÍTULO III – ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DE RESULTADOS	65
1. Evolução do Sistema Fiscal Português: a noção de contribuinte	65
2. As Reformas Fiscais Portuguesas	66
2.1. As reformas tributárias dos anos 20	67
2.2. A reforma fiscal de 1958/1965: o desenvolvimento económico e social	70
2.3. A reforma fiscal de 1984/1989: o início da adaptação à Europa unida	73
2.4. A reforma fiscal de 1995/1999: a transição para o século XXI	77
2.5. A reforma fiscal de 2000: alterações tributárias do início do século XXI	82

2.6. A reforma fiscal de 2003: reforma da tributação do património	84
3. A Pessoa do Contribuinte	85
3.1. A evolução da pessoa do contribuinte ao longo das reformas fiscais	87
4. Análise das entrevistas	91
4.1. Reformas e métodos de trabalho	91
4.2. Técnicas de gestão na Administração Fiscal	95
4.3. Mudanças na Administração Fiscal	98
4.4. Concepção dominante dos dirigentes	100
4.5. Contribuinte como cidadão e cliente	103
4.6. Qualidade dos serviços prestados	105
CONCLUSÃO	110

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANEXOS

INTRODUÇÃO

O governo não pode ser uma empresa mas pode se tornar mais empresarial.

Geral Caiden

O sector público não está numa situação em que as velhas verdades possam ser reafirmadas. É uma situação que requer o desenvolvimento de novos princípios. A administração pública deve enfrentar o desafio da inovação mais do que confiar na imitação. A melhoria do sector público não é só uma questão de acompanhar o que está ocorrendo na iniciativa privada: significa também abrir novos caminhos.

Metcalf e Richards

Actualmente, todas as administrações públicas têm uma vasta gama de compromentimentos com o dia-a-dia dos cidadãos, com o exercício da democracia, com a regulação social e económica e com a afirmação dos Estados na esfera internacional.

Na verdade, um dos conceitos mais essenciais à sociedade moderna, e que mais se tem transformado, desde meados do século XX, é o do próprio Estado, pelo que não surpreende que o relacionamento entre os cidadãos e o Estado venha sendo norteado por novos objectivos, novas metodologias e novas tecnologias.

Mas nem sempre foi assim. Até meados do século passado, as administrações públicas e, por inerência as funções públicas, como corpo profissionalizado de agentes do Estado ao serviço do interesse público, foram o braço mais visível do poder do Estado e da sua denominação.

O Estado ditava as regras, distribuía os papéis, exigia meios, fixava o tempo, definia padrões, impunha comportamentos, arbitrava os conflitos, sonegava informação e omitia os resultados. Sempre em nome do interesse público e através das administrações públicas.

O cidadão, entidade mítica e difusa, submetia-se....ou era submetido.

Devolver o poder aos cidadãos, considerando-os razão de ser do Estado, a origem do poder, o centro do interesse e o destinatário final das actividades dos serviços públicos foi a natural reacção ao curso, subversivo, da ordem das próprias coisas.

Na verdade, o Estado do modelo industrial, prestador de bens e serviços uniformes e monopolistas, teve que dar lugar a um Estado de serviços. Também ao Estado importa ir aprendendo com o seu “cliente”, com o cidadão, dando-lhe maior poder e alargando a sua esfera de intervenção.

Na economia actual, em que há uma alteração do ritmo de mudança e em que gerir o serviço é gerir a mudança, é essencial uma actuação orientada para a satisfação das necessidades e exigências do cidadão, utentes dos serviços públicos. Existe um desenvolvimento acelerado, no sentido de apropriação pelos cidadãos de novos poderes, do desafio a novas intervenções face à Administração Pública e, ainda em torno da redefinição de interesses dos cidadãos e contribuintes perante o papel do Estado

Esta viragem de atitude para fora, para servir, para “acrescentar valor” à vida do cidadão envolve uma mudança radical do comportamento do Estado, o qual passa a ser um Estado aprendente com o cidadão, que ele próprio assume como cidadão participativo e titular de direitos inalienáveis. Os reformadores saíram para fora da Administração, olharam para os problemas, tais como entendidos pelo cidadão, de forma a voltarem para a Administração para melhorar a sua eficiência. Assim sendo, a orientação para o cidadão tornou-se o motor da modernização administrativa.

Acreditamos que para os actos de reforma ou para inúmeros actos que dão consistência à modernização, é necessário aprofundar o espírito de profissionalização. Este espírito de profissionalização é particularmente referido à autonomia institucional, à capacidade de resolver problemas, de interferir mais em tempo real do que em tempo diferido nas situações críticas, de possuir visões multidisciplinares, de exigir a coordenação inter-sectorial, e desformalizar actos administrativos que não sirvam nem como prova de legalidade, nem como prova de eficácia, sendo quase ilegítimos quando avaliados pela sociedade.

O principal argumento das reformas administrativas consiste em considerar o modelo administrativo obsoleto, devendo ser substituído por um modelo de gestão pública. Esta mudança significa o abandono do paradigma burocrático e adopção do paradigma de mercado, semelhante ao sector privado. A modernização administrativa tem implicado a adopção de técnicas e processos de gestão empresarial. É neste quadro de profundas transformações que é preconizado pelo poder político uma nova identidade, uma nova cultura e um novo modelo de gestão para a Administração Pública.

Foram várias as estratégias de reforma adoptadas para mudar o funcionamento da Administração Pública, desde cortes orçamentais, venda de bens do Estado, privatização, contratação de serviços, introdução de medidas de desempenho, da gestão

por resultados e de técnicas de gestão do sector privado. Tratam-se de medidas de reforma que se enquadram no modelo gestor e que têm sido adoptadas nos países ocidentais, acreditando-se que estes instrumentos de reforma são capazes de responder aos problemas económicos e sociais, em particular para introduzir maior eficiência e eficácia no funcionamento da Administração Pública.

O modelo gestor promete dar “a grande resposta” aos problemas da Administração Pública, partindo da convicção que a gestão do sector privado é superior à gestão na Administração Pública. No caso das iniciativas de reforma das últimas décadas parece que estamos perante um “paraíso”, pois os reformadores prometem que os cidadãos terão serviços de elevada qualidade a custos baixos, serviços aos quais podem aceder facilmente (Pollitt e Bouckaert 2000: 97).

O modelo gestor da reforma, tem a sua expressão na designação de Nova Gestão Pública (NGP) introduzida por Hood (1991) no seu artigo *A Public Management for All Seasons*, utilizada para designar as doutrinas administrativas que dominaram agenda da reforma em vários países da OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico) a partir dos finais da década de setenta. Esta abordagem é constituída por sete elementos que estão integrados: profissionalização da gestão nas organizações públicas, padrões de desempenho e medidas de avaliação, ênfase no controlo e nos resultados, desagregação das grandes unidades do sector público, introdução de competição no sector público, primazia dos estilos e práticas de gestão do sector privado e ênfase na disciplina e parcimónia na utilização dos recursos (Hood 1991: 4-5).

É neste sentido que a Nova Gestão Pública ou *Managerialismo* procura mediante adopção dos modelos de gestão, criados para a realidade do sector empresarial, à realidade do sector público, aumentar a eficiência e eficácia da acção administrativa.

Na perspectiva do *managerialismo*, as organizações públicas tendem a incorporar práticas e valores da gestão privada, mesmo na prestação de serviços públicos. Quando os valores da gestão privada começam a influenciar a gestão pública, altera-se o conceito da *coisa pública* e as políticas definidas pelo governo.

A individualidade do cliente é reconhecida na *customização* e a do gestor público no seu maior poder de decisão e acção. A legitimidade da acção pública, presume algum consenso sobre escolhas e valores, uma vez que o objectivo é prestar serviços à colectividade. Mas a perspectiva individualizada da procura dos utentes, altera os valores da prestação de serviços.

Por um lado, espera-se que os cidadãos respeitem as leis, porque elas expressam os valores e as políticas definidas pelo governo. São as dimensões colectivas e o compromisso com os outros que instituem o sentido de responsabilidade, de cooperação, de equidade e justiça, em relação aos direitos individuais. Por outro lado, progride a ideia da satisfação das necessidades individuais, similares à gestão privada, o que altera os valores do serviço público para reforçar a preferência individual.

É necessário contextualizar a relação pública ente cidadão e governo como uma parceria e não como uma dependência. Precisamos encontrar um referencial no tratamento do utente, quer como cliente, quer como cidadão. Cliente dos serviços públicos que deseja a melhor qualidade possível dos equipamentos sociais. Em suma, acreditamos que não existe uma antinomia entre os conceitos de cliente e cidadão, eles são complementares.

No entanto, é necessário avaliar em que medida as técnicas do *managerialismo*, concebidas para o uso do sector empresarial orientado para a obtenção do lucro e, comprovadamente capazes de conduzir a procedimentos muito eficazes, podem ser transportas para a Administração Pública e conjugadas com os seus modos instituídos de actuar.

Segundo o *managerialismo*, a Administração Pública deverá orientar-se para o cliente e a adaptação da filosofia de serviço ao cliente poderá tornar-se uma poderosa alavanca para o romper do autismo e umbicalismo de que as organizações, moldadas na democracia, parecem padecer. Esta corrente não parece perceber que os clientes dos serviços públicos, são também cidadãos.

É necessário ter presente que a Administração Pública responde tanto às necessidades e características do cidadão, como às políticas definidas pelo governo e às normas constitucionais. Esta especificidade limita a consideração do cidadão como cliente, dado que o cidadão é uma categoria social, sujeita de direitos e deveres, ao qual administração e o governo estão sujeitos.

No âmbito da modernização administrativa, a reforma da Administração Fiscal, visa, fundamentalmente, a reforma das mentalidades, de forma que se tome consciência da importância do instituto fiscal, como dever cívico e elemento integrante de cidadania.

Julga-se importante sublinhar que, a questão básica da reforma fiscal é a introdução, no domínio tributário, de uma ética de responsabilidade, de uma cultura democrática, em suma, trazer a democracia para a fiscalidade. Por outras palavras, as facetas de uma ideia de democracia fiscal, em que o imposto se configure como uma forma de exercício da cidadania e não uma imposição feita pelo poder.

Certamente, que o objectivo de orientar a Administração Fiscal ao serviço do cidadão é uma tarefa necessária e democrática. Contudo a democratização fiscal não se reduz a uma ética de responsabilidade, por mais que esta dimensão seja de vital importância.

Daí que urja transformar o sistema fiscal num factor de desenvolvimento, com crescimento, emprego e competitividade, mas também num factor de justiça e solidariedade, que realize as finalidades da nossa comunidade nacional, de formar e adaptar Portugal aos novos tempos e à nova sociedade, aos problemas do presente e do futuro, quer lançando investigações, quer pensando prospectivamente estratégias nesse sentido.

Neste contexto, o estudo que nos propomos realizar enquadra-se no âmbito da Nova Gestão Pública, nomeadamente o impacto da NGP na Administração Fiscal e as repercussões nos seus utentes. A ideia que está na base desta escolha, é o facto de estarmos cientes que a relação do fisco com o contribuinte é bastante diferente da relação do utente comum com as demais instituições públicas.

A questão principal desta investigação consiste no seguinte: será que sob o efeito da NGP é possível constatar, ao nível do contribuinte, a substituição da noção de cidadão pela noção de cliente?

Esta dissertação pretende traduzir o trabalho desenvolvido para dar resposta ao problema em estudo.

O primeiro capítulo inclui a fundamentação teórica que se centra, fundamentalmente, nos seguintes aspectos:

- Contextos em que o *managerialismo* emergiu na Administração Pública;
- Avaliação do *managerialismo*;
- Mudanças que o *managerialismo* provocou na organização e funcionamento do sistema e das instituições públicas;
- Distinção cliente/cidadão;

No segundo capítulo descreve-se a metodologia adoptada, abordam-se as principais etapas da investigação, detalha-se a amostragem, procede-se à caracterização dos instrumentos e recolha de dados construídos e, refere-se como foi feita a análise e tratamento de dados.

O terceiro capítulo inclui apresentação dos dados recolhidos com os instrumentos de investigação construídos, respectivo tratamento e discussão dos resultados.

Por fim, são apresentadas as principais conclusões do estudo e adoptam-se futuras pistas de investigação.

CAPITULO I – ADMINISTRAÇÃO OU GESTÃO NOS SERVIÇOS PUBLICOS

O *managerialismo* ou a Nova Gestão Pública é uma ideologia que consiste na introdução de técnicas de gestão privadas no sector público. Esta ideologia nasce com o intuito de dismantelar o modelo burocrático na Administração Pública, ou seja, na veneração da gestão privada como solução para os vários problemas que assolam as organizações públicas (Pollitt 1990: Hood 1991).

Em Portugal, a partir de meados da década de oitenta, assiste-se a uma reforma administrativa, que se traduz num conjunto de iniciativas que consubstanciam características para uma mudança de paradigma da Administração Pública. O paradigma gestor domina as iniciativas da reforma. O modelo tradicional da Administração Pública é questionado, emergindo uma nova orientação que assume como retórica colocar os cidadãos no centro da reforma. Esta retórica é levada ao terreno através de um vasto programa de modernização para reduzir as formalidades e aumentar a transparência administrativa.

1. Administração ou Gestão

Actualmente é frequente o uso dos termos *administração* e *gestão* de uma forma indiscriminada, sem que pareça haver preocupações em precisar o seu significado. Possuem o mesmo significado, mas a sua denominação altera – se em função dos domínios tratados – público ou privado – com o termo *administração* reservado para o sector público e *gestão* para o privado? Se os conceitos são diferentes, como saber quando estamos a reportarmo-nos à *administração* ou, noutros casos, à *gestão*?

Uma análise cuidada da literatura científica no campo, permitiu-nos extrair quatro posições. No primeiro caso, para os autores Reed (1992), Perry e Ring (1985), o termo *gestão* refere-se a uma abordagem à tomada de decisão dentro de uma organização tradicionalmente associada ao sector privado. Aqui os gestores são vistos como os agentes cuja acção visa o alcance das metas organizacionais, bem como o crescimento da organização, mediante a utilização mais eficientemente possível dos recursos.

No sector público, em contraste, utiliza-se tradicionalmente o termo *administração*. Esta é vista como o processo através do qual os funcionários públicos implementam e executam as políticas governamentais, no quadro legislativo vigente, tendo a utilização eficiente dos recursos um papel secundário. É esta a posição dominante na literatura anglo-saxónica. Daí que esta distinção entre *administração* (pública) e *gestão* (privada)

fosse transportada para disciplinas diferentes: por um lado a ciência da administração e, por outro, a teoria da gestão (Stewart 1994: 32).

Uma segunda posição, defende que a *gestão* e a *administração* são termos diferentes que descrevem actividades semelhantes. Tende-se a utilizar o termo *administração* para os serviços públicos e o termo *gestão* para o sector privado. A diferença restringe-se a isto. Consequentemente, os métodos e práticas de *gestão* podem ser aplicados a organizações públicas e os de *administração* a organizações privadas. A corrente ortodoxa e os *generic theorists*, crentes na existência de uma gestão aplicável a todos os tipos de organizações, são um exemplo deste posicionamento, tais como Howard e Curdy (1986).

Uma terceira posição, defende que as recentes tendências nas organizações públicas *produziram* uma nova gestão pública (*public management*), diferente da tradicional Administração Pública e da Gestão empresarial. É a posição nascida do denominado *managerialismo*, um movimento surgido na década de oitenta nos países anglo-saxónicos, que faz do exercício de uma melhor gestão a solução eficaz para os males sociais e económicos (Pollitt 1993: 1). Alguns autores defendem que esta gestão pública funde a Administração Pública tradicional com a orientação instrumental da gestão privada. Sendo assim, surge um novo modelo de gestão, que reflecte a natureza única das organizações públicas e que emerge das decisões do seu carácter essencialmente político (Farnham e Horton 1996).

Finalmente e, em termos mais gerais, para alguns autores *o termo gestão é parte integrante do conceito mais amplo da administração, embora não seja claro que tipo de administração é a gestão* (Lane 1995: 25). Na realidade, é difícil precisar o conceito de *gestão* diferenciando-o da *administração*, com base na sua origem etimológica, na medida em que ambos possuem a mesma raiz semântica. Há ainda autores que concebem a administração como sendo uma forma de gestão, o conjunto de actividades da gestão de topo, respeitantes à definição e, por vezes, implementação das principais metas e políticas da organização. A administração é, neste sentido, definida como a componente da gestão preocupada com a instituição e prossecução de procedimentos, através dos quais os programas são implementados e comunicados e o estado das actividades é regulado e controlado (em relação aos objectivos e programas definidos) (Appleby 1991: 5).

Temos consciência de que não é fácil dar uma resposta definitiva a este problema: o que é administração, o que é a gestão?

Vejamos a seguir, de forma mais específica, os conceitos de Administração Pública e Gestão Privada/Empresarial.

2. Administração Pública

2.1. Noção de Administração Pública

Segundo Amaral (1996), as necessidades colectivas poderão ser reconduzidas a três espécies fundamentais: a segurança, a cultura e o bem-estar. São estas as necessidades que o vasto e complexo conjunto de actividades e organismos a que se costuma chamar Administração Pública tem por fim satisfazer.

É impossível conceber o Estado Moderno sem o inerente aparelho administrativo, que serve de suporte à sua acção, em nome do interesse público – estamos-nos a referir à Administração Pública. Importa, por isso, questionar em que é que esta consiste.

Primeiramente, *administrar* significa gerir um conjunto de bens para a realização de um conjunto de fins heterónimos. A administração é, pois, uma *tarefa* ou uma *actividade* que consiste na prossecução desses fins. Mas, para se prosseguir esta tarefa, é necessária uma *organização*, ou seja, um quadro institucional a quem compete desempenhar essa tarefa. Deste modo a administração é uma organização específica a quem se incumbe uma tarefa de prossecução de finalidades ou interesses (Amaral 1996).

No entanto, a administração que aqui nos interessa é a Administração Pública. A ideia de publicidade está ligada a uma complexa teia de interesses que pertencem ou se referem a uma generalidade de pessoas indistintas, a um público. Dos interesses gerais ou comuns a um grupo amplo de pessoas, há alguns que assumem uma importância tal que da sua satisfação resulta o equilíbrio da própria comunidade. Por isso, se justifica que a comunidade politicamente organizada atribua o encargo de velar pela satisfação desses interesses a órgãos dessa comunidade. Estes interesses designam-se, agora, como *interesses públicos*, na medida em que certos órgãos da comunidade politicamente estabelecida vão avaliar a importância relativa das *necessidades* comuns e eleger algumas de entre elas para confiar a sua satisfação a serviços próprios do aparelho que organiza a vida da comunidade (Moreira 1997).

Do que acabamos de referir, resulta que a Administração Pública existe para realizar *interesses públicos*. Pelo contrário, a Administração Privada tem em vista interesses pessoais ou particulares: se bem que não sejam necessariamente fins

egoístas, são interesses que se referem a pessoas (ou grupos de pessoas) determinadas.

Do que ficou dito, resultam duas características importantes da Administração Pública. Em primeiro lugar, o *fim público*, ou seja a satisfação de necessidades colectivas qualificadas como interesses públicos. A prossecução desses interesses é realizada por órgãos de entidades públicas. Em segundo lugar, a *subordinação política*, na medida em que não são estes órgãos que definem ou escolhem os interesses que vão prosseguir. Tais interesses são definidos num plano superior, político-legislativo.

Outra nota distintiva entre a Administração Pública e Administração Privada relaciona-se com os meios que elas utilizam: ao passo que na privada se usam meios ou instrumentos jurídicos que reflectem a igualdade entre as partes (caso paradigmático do contrato), na pública recorre-se a meios de autoridade, nomeadamente a comandos unilaterais, que se impõem autoritariamente aos seus destinatários.

Cabe agora clarificar o conceito de Administração Pública. São dois os principais sentidos em que se utiliza, na linguagem corrente, a expressão administração pública: o sentido orgânico ou subjectivo e o sentido material ou objectivo.

Quando se emprega a expressão Administração Pública no sentido de organização, como sinónimo de organização administrativa, estamos perante a sua utilização em sentido orgânico ou subjectivo.

Em sentido orgânico, a Administração Pública é *o sistema de órgãos, serviços e agentes do Estado, bem como das demais pessoas colectivas públicas, que asseguram em nome da colectividade a satisfação regular e contínua das necessidades colectivas de segurança, cultura e bem-estar* (Amaral 1996: 36-37). Quando se utiliza a expressão no sentido de actividade (a administração pública a surgir como sinónimo de actividade administrativa), estamos a fazê-lo em sentido material ou objectivo.

Em sentido material, a Administração Pública pode ser definida como *a actividade típica dos serviços públicos e agentes administrativos desenvolvida no interesse geral da colectividade, com vista à satisfação regular e contínua das necessidades colectivas de segurança, cultura e bem-estar, obtendo para o efeito os recursos mais adequados e utilizando as formas mais convenientes* (Amaral 1996: 39). A Administração Pública é representada nas suas relações com os particulares por *pessoas colectivas públicas*: nas relações jurídico-administrativas, pelo menos um dos sujeitos é, em regra, uma pessoa colectiva pública.

2.2. O critério da personalidade pública : Noção de pessoa colectiva pública

Uma das grandes questões da doutrina administrativa continua a ser a distinção entre pessoas colectivas públicas e pessoas colectivas privadas. A procura de um preceito de distinção não deve ser vista, porém, como a procura de um critério para a definição da pessoa colectiva pública mas de um critério para a sua identificação: o que se pretende não é propriamente saber o que é um ente público, mas reconhecê-lo, ou seja, saber quais são os sinais ou marcos decisivos para sua identificação.

Muitos têm sido os critérios apontados para o efeito, desde o critério da iniciativa (são públicas as pessoas colectivas criadas por acto do Estado), da sua finalidade (são públicas as pessoas colectivas que têm por finalidade satisfazer interesses públicos), dos poderes exorbitantes (são públicas as pessoas colectivas dotadas de poderes de autoridade), etc.

A doutrina tem considerado, porém, que os critérios singularmente considerados são insuficientes, optando-se, hoje em dia, cada vez mais, por critérios mistos (isto é que combinam dois ou mais critérios).

É nesta perspectiva que Amaral (1996: 584) parte de um critério que combina a criação, o fim e a capacidade jurídica da entidade. Assim, podemos entender as pessoas colectivas públicas como *as pessoas colectivas criadas por iniciativa pública¹, para assegurar a prossecução necessária de interesses públicos, e por isso dotadas em nome próprio de poderes e deveres políticos.*

Na mesma linha de utilização de um critério misto, Moreira (1997: 680) combina os critérios da iniciativa de criação e dos poderes públicos. Assim, são pessoas colectivas públicas *as que tenham sido criadas pelo Estado ou por outro ente público primário (ou seja, uma colectividade territorial) e que detenham o predicado fundamental das entidades públicas que é a posse de prerrogativas de direito público, isto é exorbitantes do direito privado.*

Os critérios referidos só são válidos, obviamente, na falta de qualificação legal, uma vez que devem ser consideradas como pessoas colectivas públicas aquelas que sejam, como tal, expressamente qualificadas por lei.

A Administração Pública portuguesa é composta pelas pessoas colectivas públicas que passaremos a enunciar e pelos respectivos serviços públicos:

- Estado;

¹ Nesta perspectiva as pessoas colectivas públicas são sempre criadas por uma decisão política, tomada pelo Estado, ou por comunidades regionais ou locais autónomas ou proveniente de uma ou mais pessoas colectivas públicas já existentes.

- Institutos Públicos;
- Empresas Públicas,
- Associações Públicas;
- Autarquias Locais;
- Regiões Autónomas.

Como se pode ver, a Administração Pública não se confina à pessoa colectiva do Estado. Assim, é possível distinguir dois grandes grupos: por um lado, o Estado, por outro lado, os entes públicos menores.

O Estado é o principal ente público, tendo como órgão superior o Governo. Por sua vez, os entes públicos menores são entes exclusivamente administrativos uma vez que, ao contrário do Estado, não desempenham nenhuma das outras funções estaduais e, por outro lado, as suas atribuições administrativas têm um escopo mais restrito que as do Estado, quer do ponto de vista da matéria abrangida, quer do âmbito territorial ou pessoal. Por fim, estas entidades dependem, embora em grau diverso, do principal órgão do Estado: o Governo.

3. Gestão Empresarial/Privada

3.1. Conceito de gestão

A sociedade actual é uma sociedade de organizações, algumas muito simples, outras altamente complexas. Portanto, vivemos numa sociedade denominada por organizações, grandes ou pequenas, com ou sem fins lucrativos, nas quais as pessoas trabalham em conjunto, com vista à prossecução de objectivos que seriam impossíveis de atingir se as pessoas trabalhassem isoladamente.

De entre essas organizações, a empresa é uma das mais importantes e com maiores repercussões nas nossas vidas. Contudo, nem todas as iniciativas empresariais terminam em sucesso.

Na realidade, mesmo num país de empreendedores e onde as técnicas de gestão estão mais desenvolvidas, como os Estados Unidos da América, 24% dos novos negócios falham nos primeiros dois anos, e apenas 48% se mantêm para além de quatro anos (Teixeira 2005: 5). Os custos da má gestão são elevados para a sociedade, e não são apenas os recursos financeiros e materiais que são desperdiçados. Também as pessoas que constituem essas empresas – gestores incluídos – sofrem as consequências negativas do seu encerramento. Falências de empresas de significativa

dimensão podem resultar em problemas sociais graves, quando desenvolvem a sua actividade em regiões onde as alternativas de emprego para os seus habitantes são reduzidas (Teixeira 2005).

Na maior parte dos casos, a causa da falência de empresas deve-se a má gestão. De facto, cada vez mais se reconhece que o factor mais significativo na determinação do desempenho e do sucesso de qualquer organização é a qualidade da sua gestão.

Embora não seja possível encontrar uma definição universalmente aceite para o conceito de gestão e, por outro lado, apesar de ter evoluído muito ao longo do último século, existe algum consenso relativamente a que esta deva incluir obrigatoriamente um conjunto de tarefas, que procuram garantir a afectação eficaz de todos os recursos disponibilizados pela organização, afim de serem atingidos os objectivos predeterminados.

Assim, e apesar de existir uma diversidade muito grande de definições para o termo gestão, a mais comum delas define-la como *a forma de assegurarmos uma utilização dos recursos escassos da empresa/organização, no sentido de alcançar os objectivos previamente fixados* (Teixeira 2005: 10).

Por outras palavras, cabe à gestão a optimização do funcionamento das organizações, através da tomada de decisões racionais e fundamentais na recolha e tratamento de dados e informação relevante e, por essa via, contribuir para o seu desenvolvimento e para a satisfação dos interesses de todos os seus colaboradores e proprietários e, para a satisfação de necessidades da sociedade em geral ou de um grupo em particular.

4. A Nova Gestão Pública

4.1. Condições materiais e intelectuais para o surgimento do *Managerialismo*

A cada tipo de Estado corresponde um determinado modelo de gestão pública. Assim, a um Estado Liberal, não interveniente, corresponde um modelo de Administração Pública que costuma designar-se de clássica ou legal-burocrática, que se caracteriza igualmente pela sua não intervenção.

A revolução socialista na Rússia e a grande depressão económica, bem assim como a teoria económica Keynesiana virão marcar os contornos de um novo modelo de Estado, vulgarmente chamado de Estado *Welfare*, o qual passou a alargar a sua

intervenção e abarcar políticas sociais, responsabilizando-se pelo desenvolvimento económico e equilíbrio social da respectiva população (Pereira 1996).

A Administração Pública correspondente ganha, em consequência novos contornos, diferentes do modelo anterior. A Administração profissionaliza-se², isto é, absorve cada vez mais profissionais de saúde, segurança social, educação e habitação. Estes novos funcionários, em muitos países, foram integrados e abrangidos pelo Estatuto dos Funcionários. Todavia o seu comportamento é diferente do anterior. Estão agrupados em grandes associações e ordens profissionais, agindo de harmonia com as respectivas deontologias e não de acordo com as imposições estatutárias. O peso dos profissionais é tão grande que em muitos casos o novo Estado é tido como Estado Administrativo. A primeira referência ao poder administrativo deve-se a Appleby (1949), tendo o conceito de Estado Administrativo sido desenvolvido por Waldo (1948).

Este tipo de Estado e este modelo de Administração entram em crise em meados da década de setenta. A reforma da Administração Pública implica o desmantelamento do Estado *Welfare* e a redução do papel da Administração. Isto faz-se através das privatizações, em primeiro lugar, do sector empresarial do Estado e, em segundo lugar, da prestação dos serviços públicos, o que irá significar a reconstrução de um Estado neo-liberal e o desaparecimento da Administração Profissional (Pereira 1996).

A insistência na melhoria da eficiência dos serviços públicos, bem como a crise da teoria administrativa levam a uma crescente reorientação da investigação para o sector público. O paradigma teórico que serve de suporte a este tipo de movimento denomina-se *Managerialismo* ou Nova Gestão Pública. O Estado deixa de ser interveniente e planeador, convertendo-se em regulador do comportamento dos actores que intervêm no processo político. Neste tipo de Estado, a Administração Pública deve aproximar-se na sua gestão de modelo empresarial, alterando muitas das suas rotinas e formas de funcionamento.

A Administração tradicional de meios tem que, inevitavelmente, alterar o seu paradigma para a aferição de resultados e para os serviços devidos aos cidadãos. O Estado não pode continuar a executar e a prestar um conjunto de serviços que não têm qualquer sentido estratégico público e estatal. Foi este o espírito que levou à implementação da teoria do *new public management*, que mais não é do que a importação, para o sector público, das regras de gestão de organizações privadas, como é defendido por Campos (2002: 177):

² Sobre a caracterização da Administração Profissional vide Rocha, J.A.O. (2001).

Como corolário desenvolveu-se a entrega ao sector privado da produção de bens ou serviços que estão fora da esfera especializada do sector público, como alimentação da população prisional, escolar e hospitalar, a limpeza, a segurança, a higiene, a manutenção de instalações e equipamentos, o tratamento de jardins e embelezamento de espaços. Surge o “out-sourcing” ou o contracting out”, que em certos sectores podem ir até à delegação ao sector privado, por concurso competitivo, da gestão de unidades de serviços público, como hospitais, escolas e prisões.

Desde os meados da década de setenta, a reforma do Estado tornou-se a palavra de ordem em quase todo o mundo. O antigo consenso social a respeito do papel do Estado perdia rapidamente forças, sem nenhuma perspectiva de retomar o seu vigor. A introdução do modelo gestionário no sector público faz parte deste contexto. Mas quais foram as condições materiais e intelectuais que permitiram esta mudança?

Em traços gerais, são quatro os factores socio-económicos que contribuíram fortemente para detonar a crise do Estado *Welfare*. O primeiro foi a crise económica mundial, iniciada em 1973, na primeira crise do petróleo, e retomada ainda com mais força em 1979, na segunda crise do petróleo. O facto é que a economia mundial enfrentou um grande período recessivo nos anos oitenta e, nunca mais retomou os níveis de crescimento atingidos nas décadas de cinquenta e sessenta. Neste momento de escassez, o Estado foi o principal afectado, entrando numa grave crise fiscal (Pereira 1996).

A crise fiscal foi o segundo factor a enfraquecer os alicerces do antigo modelo de Estado. Após ter crescido por décadas, a maioria dos governos não tinham mais como financiar os seus défices. E os problemas fiscais tendiam agravar-se na medida em que se iniciava, sobretudo nos Estados Unidos e na Grã-Bretanha, uma revolta dos *taxpayers* (contribuintes) contra a cobrança de mais impostos, principalmente porque não visualizavam uma relação directa entre o acréscimo de recursos governamentais e a melhoria dos serviços públicos. Estava em xeque o consenso social que sustentara o Estado *Welfare* (Pereira 1996).

Os governos ainda estavam sobrecarregados de actividades – acumuladas ao longo da pós-guerra –, *com muito a fazer e com poucos recursos para cumprir todos os seus compromissos* (Peters 1989: 305). Além disso, os grupos de pressão, os utentes dos serviços públicos não queriam perder o que, para eles, eram conquistas e, que para os neoliberais eram grandes privilégios.

Portanto, o terceiro factor detonador da crise do Estado *Welfare* constituía-se naquilo que a linguagem da época denominava de situação de insustentável governança: os governos estavam inaptos para resolver os seus problemas (Holmes e Shand 1991).

Por fim, a globalização e todas as transformações tecnológicas que transformaram a lógica do sector produtivo também afectaram o Estado. Na verdade, o enfraquecimento dos governos em controlar os fluxos financeiros e comerciais, somado ao aumento do poder das grandes multinacionais resultou na perda de uma parcela significativa do poder dos Estados nacionais de ditar políticas macroeconómicas (Pereira 1996).

Esta crise do Estado afectou directamente as organizações das burocracias públicas. Por um lado, os governos tinham menos recursos e mais défices. Com efeito, a redução dos custos tornou-se uma prioridade. No que se refere à Administração Pública, isto implicou dois efeitos. Primeiro, a redução dos gastos como o pessoal era vista como uma saída necessária – os discursos das administrações de Thatcher e Reagan representaram o ponto máximo desta tendência. Segundo, era preciso aumentar a eficiência governamental, o que implicava, para a maioria dos reformadores da década de oitenta, uma modificação profunda do modelo weberiano, classificado como lento e excessivamente apegado a normas (Pereira 1996).

Por outro lado, o Estado *Welfare* estava a perder o seu poder de acção, especialmente se tivermos em conta os problemas da *governabilidade* (governos sobrecarregados) e os efeitos da globalização. Portanto, surgia naquele momento não só um Estado com menos recursos, mas com menos poder. Para enfrentar esta situação, o governo precisava de ser mais ágil e mais flexível, tanto na sua dinâmica interna como na sua capacidade de adaptação às mudanças externas (Peters 1989).

Redução nos gastos – inclusive de pessoal –, aumento da eficiência e actuação mais flexível do aparelho burocrático, tudo isto estava contemplada na reforma gestionária, tal como era proposto pelos reformadores do começo da década de oitenta. O *managerialismo* substituiria o modelo weberiano, introduzindo a lógica da produtividade existente no sector privado. No entanto, as condições materiais não eram suficientes para sustentar a defesa do *managerialismo*. Existia também um contexto intelectual extremamente favorável às mudanças na Administração Pública.

A ascensão de teorias extremamente críticas às burocracias estatais, como o *public choice* nos Estados Unidos, abriu espaço para o avanço do modelo gestionário como referência ao sector público (Caiden 1991).

Ao sentimento anti-burocrático juntava-se a crença, presente na maior parte da opinião pública, de que o sector privado possuía o modelo ideal de gestão. Mas este sentimento difuso, contrário à burocracia estatal e favorável aos ideais da iniciativa privada, precisou de um catalizador político para se impor. A vitória dos conservadores na Grã-Bretanha em 1979 e dos republicanos nos Estados Unidos em 1980, representou a vitória dos grupos que contestavam o Estado *Welfare* (Caiden 1991).

Foi neste contexto de escassez de recursos públicos, enfraquecimento do poder estatal e do avanço de uma ideologia de privatização que o modelo gestor se implementou no sector público. Foi neste sentido que coube aos conservadores ingleses e aos republicanos americanos a iniciativa, introduzindo, num primeiro momento, um modelo gestor puro, em que prevalecia o ângulo meramente economicista (reduzir os custos, como objectivo principal) e o desconhecimento da especificidade do sector público (Caiden 1991).

Ao longo dos últimos anos, entretanto, o *managerialismo* sofreu um contínuo processo de transformação, como veremos a seguir.

4.2. O desenvolvimento do *Managerialismo* no sector público: A experiência anglo-americana

O conceito de *managerialismo* invadiu o sector público dos Estados Unidos e da Grã-Bretanha, a partir da eleição dos governos neo-conservadores. Era, inicialmente, uma forma bem particular de se utilizarem os instrumentos da gestão, através daquilo que chamamos de *managerialismo* puro, mais direccionado para a redução de custos e para o aumento da eficiência e da produtividade da organização (Butler 1993), como explicaremos mais adiante.

O facto é que, naquele momento, as modificações no sector público estavam vinculadas a um projecto de reforma do Estado, caracterizado como um movimento de retracção da máquina governamental a um menor número de actividades. A palavra de ordem da primeira ministra inglesa era *rolling back the state*, o que na prática significou a privatização de empresas nacionalizadas no pós-guerra, desregulamentação, devolução de actividades governamentais à iniciativa privada ou à comunidade e as constantes tentativas de reduzir os gastos públicos (Butler 1993).

Mas nos últimos anos o *managerialismo* não tem sido somente utilizado como mecanismo para reduzir o papel do Estado. O *managerialismo* acoplou-se, dentro de um processo de defesa da modernização do sector público, a conceitos como a procura

continua da qualidade, descentralização e avaliação dos serviços públicos pelos consumidores/cidadãos. Com a introdução do *managerialismo* na Administração Pública, surgiram diversas respostas à crise do modelo burocrático weberiano, todas defendendo a necessidade de se criar um novo paradigma organizacional.

Na Grã-Bretanha havia um denominador comum no confronto entre as teorias da Administração Pública: o modelo burocrático *Whitehall*, que funcionava de forma similar ao weberiano e, que tinha vigorado por décadas, não dava mais conta dos problemas do serviço público inglês. O modelo gestor puro foi o primeiro a apresentar, na prática, alternativas para a modernização do sector público (Pereira 1996).

4.3. O *Managerialismo* puro

O *managerialismo* puro foi o primeiro a ser implementado no caso inglês, como também ocorreu, com algumas ligeiras modificações, na experiência americana do governo Reagan.

No caso inglês, o relatório da Comissão Fulton, que funcionou de 1966 a 1968, já enumerava alguns problemas existentes no modelo burocrático do *Whitehall*. No diagnóstico apresentado, eram destacadas a falta de preparação gestora do *civil service* britânico, a excessiva hierarquização e a falta de contacto entre os burocratas e a comunidade que eles serviam (Drewry e Butcher 1991: 51-54). Sobretudo os dois primeiros pontos, influenciaram a reforma implementada posteriormente por Thatcher.

Todavia, é nos Estados Unidos que a discussão do *managerialismo* puro tem mais tradição. O debate entre o *Public Service orientation* versus o *Public Management orientation* existe desde o século passado (Martin 1993), quando Woodrow WILSON escreveu seu célebre artigo – *The study of administration* –, em 1887, defendendo a separação entre a política e administração. No entanto, o modelo gestor não se conseguiu tornar hegemónico nos EUA, principalmente porque a burocracia americana foi sendo edificada, ao longo do século XX, para evitar a interferência das políticas dos patronados que eram comuns no final do século XIX (Butler 1993). Por isso, a opção preferencial foi por um modelo que preservasse a neutralidade e a impessoalidade do Estado, características estas que eram centrais no tipo burocrático weberiano. A burocracia para Weber constituía uma condição necessária ou um meio organizado para a racionalidade legal, económica e técnica da civilização moderna (Rocha 2001).

A discussão do modelo gestor renasce com vigor nos EUA dentro do debate orçamentário travado ao longo da década de setenta. Já nos anos sessenta o problema

do controlo mais racional dos gastos públicos ganhava importância, como demonstrara o presidente Lyndon Johnson ao introduzir o *Planning Programming Budget* em todas as agências do governo federal (Carter, Klein e Day 1992: 7). Mas foi na década seguinte que a questão se tornou mais premente. Isto porque, o Estado estava a iniciar uma crise fiscal estrutural e estavam a aumentar os exemplos de má gestão pública, que apontavam para a necessidade urgente de se reformular, em termos gerais, as finanças públicas.

É devido aos problemas financeiros que, tanto nos EUA como na Grã-Bretanha, se implantou o *managerialismo* puro. O *managerialismo* seria utilizado no sector público para diminuir os gastos e aumentar a eficiência governamental. Em suma, o *managerialismo* puro tinha como eixo central o conceito de produtividade (Pollitt 1990: 2).

O primeiro passo foi procurar reduzir custos e pessoal. Nesse caso, o governo britânico foi mais bem sucedido do que o americano. O governo Reagan de facto não conseguiu reduzir os gastos sociais – ao contrário, naquele período eles cresceram 16% em relação ao PIB (Pollitt 1990: 90).

O ponto fulcral do *managerialismo* puro é a procura da eficiência. Neste sentido, havia necessidade de se terem mecanismos objectivos de mensuração da performance governamental.

No âmbito organizacional, foram tomadas duas medidas. A primeira, foi adopção da Administração por objectivos – *Management by Objectives* –, a partir da qual se tornaria possível uma avaliação de desempenho baseada na comparação entre os resultados previstos e os obtidos. A segunda medida, implicava a descentralização administrativa, ou seja, aumentar a autonomia das instituições públicas. No entanto, é importante referir que a descentralização era concebida a partir da definição clara dos objectivos de cada instituição, os quais deveriam ser cumpridos sob a vigilância do poder central. Desta forma, apesar, da propaganda governamental favorável à descentralização, o que acontecia era uma desconcentração de poderes (Martin 1993).

À estrutura extremamente hierárquica, característica do modelo *Whitehall* foi contraposto um modelo, em que se procurava delegar autoridade – *empowerment* – aos funcionários. Dentro do contexto da cultura gestionária, era preciso criar mais administradores, com habilidade e criatividade para encontrar novas soluções, sobretudo para aumentar a eficiência governamental (Carter 1992).

Na sua perspectiva inicial, o modelo gestionário era proposto como uma tecnologia neutra, destinada a modificar o funcionamento e a cultura do sector público. Desta forma, alguns seguidores deste modelo, afirmam que não existe diferença entre os conceitos de administração privada ou pública. Outros aceitavam que existem

determinadas diferenças entre ambas, contudo, propunham reformas ao sector público como se ele fosse uma organização homogénea – a burocracia vista caricaturalmente (Murray 1975).

O *managerialismo* puro, na verdade, tem por base a separação entre a política e a administração. Assim, caberia aos reformadores implementar o *managerialismo* na Administração Pública, independentemente do que ocorre na política. Entretanto, essa perspectiva contradiz o próprio desenvolvimento do modelo gestor na Grã-Bretanha, pois foi o forte apoio político obtido pelos conservadores que propiciou o avanço das reformas.

Em termos comparativos, basta lembrar outra tentativa de reforma baseada no *managerialismo* puro que fracassou, sobretudo por razões políticas. Trata-se da experiência americana no período Regan. Croizier (1992) demonstra claramente que foram os obstáculos existentes no âmbito do Congresso, por um lado, e os erros na estratégia de negociação, por outro, as causas responsáveis pelo malogro da implementação do *managerialismo* puro naquele país.

Os seguidores do *managerialismo* puro não consideraram que a especificidade do sector público dificulta a mensuração da eficiência e avaliação do desempenho, como ocorre no sector privado. Na gestão pública, estão em jogo valores como equidade e justiça que não podem ser medidos ou avaliados por intermédio dos conceitos do *managerialismo* puro (Mayordomo 1990).

Esta despolitização da Administração Pública, aliada à ênfase no conceito de eficiência governamental, fez com que Pollit (1990), um dos maiores críticos do modelo gestor inglês, classificasse o *managerialismo* como um *neotaylorismo*, isto é, uma proposta embebida na busca da produtividade e na implementação da gestão privada no sector público.

Pollitt (1990) reconhece, no entanto, que o *managerialismo* puro obteve alguns êxitos. O principal é que a ênfase na questão financeira, de facto, elevou a consciência da burocracia inglesa sobre os custos das políticas públicas. Este valor foi incorporado por todos os governos que, nos últimos anos, têm realizado reformas administrativas

A discussão em torno deste modelo gestor tornou-se complexa e ganhou novos rumos a partir da metade da década de oitenta. Basicamente, foram duas as transformações operadas no âmbito do *managerialismo* puro. Uma primeira, ligada à dinâmica organizacional, dando prioridade aos conceitos de flexibilidade, planeamento estratégico e qualidade. A outra transformação foi mais radical, e trata-se da

preocupação dos serviços públicos em responder aos anseios dos clientes (Pereira 1996).

4.4. O New Managerialismo ou o New Public Management

Como já referimos, desde o final dos anos setenta, que se vem assistindo a uma mudança da *public administration* para a *public management*³ e, nos próximos anos, para o papel do Estado e da acção das suas instituições na sociedade, no espírito de aquilo que nos países anglo-saxónicos se convencionou chamar *governance*⁴.

Esta mudança insere-se na filosofia do *managerialismo*, ou seja, na veneração da gestão como solução para os vários problemas que assolam as organizações.

Segundo Pollitt (1993: 25) o *managerialismo* consiste *num conjunto de crenças e práticas, que tem como assunção, raramente testada, de que uma melhor gestão será uma solução eficaz para um amplo campo de males económicos e sociais*.

Entre as crenças que o compõem, encontram-se as seguintes (Pollitt 1993):

1. O caminho principal para o progresso social reside na obtenção de aumentos contínuos numa produtividade economicamente definida;
2. Tais aumentos de produtividade, resultarão da aplicação de tecnologias cada vez mais sofisticadas, tais como tecnologias de informação e comunicação (TIC);
3. A aplicação e exploração destas tecnologias, implicam a existência de uma força de trabalho disciplinada, de acordo com as ideias de produtividade;
4. A gestão é uma função organizacional separada e distinta das demais, que possui um papel crucial no planeamento, implementação e mensuração das melhorias de produtividade necessárias. O sucesso do negócio dependerá, cada vez mais, das qualidades do profissionalismo dos gestores;
5. Para que os gestores possam desempenhar esse papel crucial, deverão possuir um espaço de manobra considerável (isto é, o direito de gerir).

³ A diferenciação da *public administration* perante a *public management* deriva da procura de modelos de gestão alternativos aos tradicionais (presentes nas organizações burocráticas) e que terão por origem o sector empresarial.

⁴ Governance – este termo poderá ser tomado no sentido adoptado pela OCDE: o acto de governar, num sentido lato. O termo abrange a Administração Pública e as instituições, métodos e instrumentos de governo. Incorpora, ainda, as relações entre o governo, o cidadão e os agentes económicos, bem como, o papel do Estado, in OCDE. (1995), p. 158.

Existe a ideia globalizante de que os bons gestores possuem as mesmas tarefas e qualidades, independentemente do sector onde se encontram, privado ou público. Daí o impacto do *managerialismo* nas doutrinas da Administração Pública nas últimas décadas, impacto traduzido em dois movimentos idênticos: o *New Public Management* e o *Reinventing Government*⁵.

Esta ideologia, mudança cultural ou estilo de gestão, de seu nome *managerialismo*, reflectiu-se, nas últimas décadas, num movimento de reforma e modernização administrativa, que perpassou pelos vários países da OCDE – o *New Public Management* (NPM).

Segundo Hood (1991), o *New Public Management* é a designação atribuída a um conjunto de doutrinas globalmente semelhantes, que dominaram a agenda da reforma burocrática em muitos países da OCDE, desde o final dos anos setenta.

Para o autor, a emergência do NPM, durante os últimos quinze anos, é uma das mais surpreendentes tendências internacionais na Administração Pública. O seu aparecimento parece estar ligado a quatro mega tendências administrativas, nomeadamente (Hood 1991):

1. Tentativas para abrandar ou reverter o crescimento do sector administrativo, em termos de despesa pública e número de funcionários;
2. Uma tendência para a privatização e um afastamento das instituições governamentais, com uma ênfase renovada na subsidiariedade na provisão de serviços;
3. O desenvolvimento da autonomia, especialmente das tecnologias de informação, na produção e distribuição dos serviços públicos;
4. O desenvolvimento de uma “agenda internacional”, cada vez mais centrada nos aspectos gerais da Administração Pública, da concepção de políticas, dos estilos de gestão e da cooperação intergovernamental, em vez da velha tradição da especificidade da Administração Pública nacional.

Podemos definir, sinteticamente, o *New Public Management* como a importação de conceitos e técnicas do sector privado para o sector público.

Hood (1991) descreveu os elementos-chave do NPM:

- Gestão profissional actuante;
- Padrões e medidas de desempenho explícitos;

⁵ Segundo Frederickson, o *Reinventing Government* é a fase americana do *New Public Management*, aparecendo como alternativa ao Estado Administrativo, vigente ao longo de duzentos anos, para dar lugar à Administração Empresarial, in Frederickson, G. May/June. (1996).

- Tendência para a desagregação de unidade ;
- Tendência para uma maior competição;
- Ênfase nos estilos de gestão praticados no sector privado;
- E uma maior ênfase na disciplina e parcimónia na unificação dos recursos.

O NPM está bem patente nas políticas de modernização da OCDE. Esta organização internacional realizou um estudo (OCDE 1992) em doze países membros incluindo a Finlândia, Grécia, Turquia, EUA, Nova Zelândia e o Reino Unido, e concluiu que os processos de reforma administrativa, nestes países, apresentavam pontos comuns:

- Um papel crescente do sector voluntário na provisão dos serviços;
- Um aumento do recurso ao sector privado na mesma provisão;
- A Administração Central assume um papel preponderante estratégico;
- Uma maior consciência dos custos e da necessidade de se analisarem alternativas aos impostos, como fonte primordial de receitas.

Estes termos, traduzem-se numa maior transparência no funcionamento da Administração, num maior envolvimento dirigido aos clientes/utentes, numa flexibilidade crescente, por forma a satisfazer as necessidades dos clientes individuais, num melhor acesso físico à Administração e a mais informação disponível sobre esta (Lawton e Rose 1994: 11).

Todos estes programas de reforma partem de um diagnóstico comum: a Administração, na sua forma clássica, sofre de uma ineficácia endémica, é egocêntrica e não é receptiva, nem aos objectivos políticos, nem aos interesses do público.

Como solução para este diagnóstico, Bonwitt (1989) recorre à teoria da gestão, de forma a:

- Melhorar a produtividade, baseada numa orientação de serviço ao cliente;
- Reduzir o peso da decisão política, para que a acção administrativa e o desempenho possam ser imputados aos indivíduos;
- Mudar a dinâmica de crescimento da despesa pública e da regulamentação.

Consequentemente, dá ênfase:

- Medidas de incitamento a uma melhor gestão, combinadas com uma nova concepção da organização do trabalho ;

- Incrementar a comunicação tanto interna como externa à Administração Pública;
- Um enfraquecimento dos controlos externos (por exemplo uma maior flexibilidade na utilização dos recursos dentro dos orçamentos);
- Uma revalorização (promoção) da qualidade de pessoal: formação, transferência de competências de gestão ;
- Uma melhoria de acesso dos clientes aos procedimentos administrativos;
- Um recurso mais frequente à subcontratação e a contrapartidas financeiras pela utilização dos serviços, para suscitar pressões de “tipo mercado”, tanto sobre a oferta como sobre a procura;
- Uma associação mais estreita dos clientes aos procedimentos administrativos.

Tudo em nome de uma melhor Administração Pública, em nome do bem-estar e da qualidade de vida, no quadro da filosofia do NPM.

4.5 . Avaliação do *New Public Management*

Grande parte da ideologia managerial assenta na ideia de que não existe diferença entre, por exemplo, gerir uma empresa, um hospital ou uma universidade. E se existem diferenças que impeçam o funcionamento do mercado e medição de lucros, essas diferenças devem desaparecer.

As críticas feitas ao NPM giram em torno da possibilidade de se aceitar a universalidade da gestão e, logo, da aplicação dos seus conceitos e técnicas, independentemente do contexto considerado (sector privado ou público).

A questão, à partida, reside em saber se existem diferenças entre o sector público e o sector privado e em que é que elas se traduzem.

Para Pollitt (1993: 118) existem determinados factores de diferenciação entre o sector público e o privado, que são incontornáveis e que irão condicionar, se não mesmo desvirtuar, a aplicação de conceitos e técnicas oriundas do sector privado no sector público, designadamente:

1. Responsabilidade perante os representantes eleitos: o representante eleito não possui nenhum correspondente directo na estrutura de qualquer empresa. As analogias com os conselhos de administração ou, em alternativa, com os accionistas, têm fraca sustentação;

2. Múltiplos e conflitantes objectivos e prioridades: a NGP faz depender o sucesso das actividades de gestão do estabelecimento inicial de um conjunto bem definido de objectivos mutuamente compatíveis. No entanto, para Pollitt, não há qualquer dúvida de que objectivos bem definidos e limitados, bem como prioridades estáveis e explícitas, raramente fazem parte da realidade das organizações públicas. Existe uma espécie de “irracionalidade” e instabilidade inerente ao nível político que se baseia numa racionalidade política e não económica, com uma carga mais emocional e psicológica de que de tipo utilitário;
3. Ausência ou raridade de organizações concorrentes: a análise dos serviços públicos, adoptada pelos partidários do NPM, tem uma ideia central – a de que a ausência de competição conduzirá a uma ineficiência endémica. Como tal, a introdução de mecanismos de mercado é essencial, não só para estimular os bons desempenhos, como também para penalizar os maus;
4. A relação oferta/receitas: numa situação de mercado, quanto mais bens ou serviços são oferecidos pela organização, maior a possibilidade de aumento das receitas. Este é o modelo padrão do sector privado. Na maioria dos serviços públicos, contudo, oferecer mais serviços aumenta os custos, sem que haja crescimento no rendimento correspondente. Mesmo quando se cobram taxas, estas são normalmente simbólicas ou com uma relação ténue como os custos reais;
5. Processos orientados para o cliente: o modelo de gestão generalista tende a trabalhar com um modelo muito restrito de cliente. O cliente é visto como um conjunto de preferências à espera de serem satisfeitas, que devem ser pesquisadas, de forma a conceber um serviço ou produto que possa ir ao encontro das expectativas encontradas. Os clientes dos serviços públicos não se limitam a ser clientes, são também cidadãos. A ideia de cidadania está praticamente ausente na literatura de gestão, onde se prefere muito mais o termo *cliente*;
6. A gestão de pessoal: os termos e condições da gestão de pessoal nos serviços públicos são, frequentemente, muito diferentes do que se encontra no sector privado. Incluem:
 - Constrangimentos consideráveis à autoridade dos gestores de linha, no concernente à contratação, promoção e despedimento;

- Sistemas retributivos e de carreiras padronizadas à escala nacional e, muitas vezes, rígidos;
 - Elevada autonomia para certo pessoal profissional, que poderá encontrar-se muito para além do controlo directo dos gestores e dos administradores (por exemplo classe médica e docente).
7. Enquadramento legal: muitas das características distintivas dos serviços públicos, acima descritas, reflectem-se no enquadramento administrativo legal que rodeiam os serviços públicos. É claro, que muita empresa também têm de enfrentar uma teia de exigências regulamentares e de obrigações legais, no desempenho das suas actividades. No entanto, o enquadramento legal é significativamente diferente nos dois casos, e esta diferença é uma outra característica relevante dos serviços públicos⁶.

Pollitt (1993: 7) salienta que, apresentado como técnica de melhorar o funcionamento, tanto do sector empresarial como os serviços do Estado, o NPM assume muitos princípios ideológicos. Como escreve:

Em primeiro lugar, diz-se que a ideologia consiste em valores, ideias e crenças acerca do estado e do mundo. Já se mostrou que o managerialismo consiste num conjunto de ideias e crenças, mas enquanto aos valores? Não são difíceis de encontrar. A avaliação mais óbvia é a do próprio management – não é só importante, é também bom. Melhor gestão fará as instituições cumprirem, fornecerá a chave para a restauração nacional, ajudará a identificar e a eliminar os desperdícios, a concentrar os recursos onde se pode ver que os benefícios são maiores e a mostrar com mais clareza como se gasta o dinheiro (...). Se alguém perguntar como se conseguirá isto, a resposta managerialista será, esmagadoramente, pela introdução de boas práticas de gestão, que supostamente existem no mais alto grau e mais geralmente distribuídas no sector privado.

Trata-se, nisto, é claro, em eficiência, de uma crítica à visão democrática da vida da política e da Administração Pública, como instrumento da política.

⁶ Para maior desenvolvimento deste factor de diferenciação entre o sector público e o sector privado, vide Pollitt, C. (1993), p. 133-134.

O que está em jogo, por parte de Pollitt, e dos muitos que seguem esta corrente das ideias críticas do NPM, é a tese de que a procura da eficácia e da economia no uso dos recursos, como objectivo último da acção da Administração Pública, não atende suficientemente à necessidade primacial de tratar com justiça as pessoas e os interesses, ou de proceder, quando requerido, como sentido de Estado.

Em termos teóricos o NPM levanta sérios problemas e contradições. Em primeiro lugar, parte dos pressupostos que não demonstra e são autênticas falácias, como o pressuposto de que a gestão empresarial é inerentemente superior à gestão pública e de que o papel dos cidadãos pode ser reduzido ao de consumidores. Em segundo lugar, o NPM insiste, por um lado, na descentralização e no desaparecimento dos escalões intermédios, mas, por outro lado, acentua a necessidade de controlo financeiro e coordenação orçamental, o que gera incoerências e contradições no processo de decisão e implementação das políticas públicas. Os governos alijam as responsabilidades de funcionamento dos serviços públicos e, simultaneamente, querem controlar o mesmo funcionamento (Pollitt 1993).

Finalmente, muitos dos serviços públicos são difíceis de serem medidos, em termos de eficiência e avaliação de *performance*, o que torna a aplicação do NPM muito problemática.

Do ponto de vista mais prático, Hood (1991: 69) sintetizou todas as críticas, da seguinte forma:

1. A primeira crítica é de que o NPM não tem qualquer conteúdo teórico, é uma roupagem vazia;
2. A grande consequência do NPM tem sido o aumento exponencial dos controladores orçamentais e de *performance*, sem que o facto se tenha traduzido em melhorias dos serviços públicos, como vem sendo constatado pelos cidadãos;
3. Embora se apresente como promotor do bem comum, na realidade o NPM tem servido de veículo para interesses particulares, sendo criada uma elite de novos gestores públicos, cujos privilégios são muito superiores aos antigos administradores;
4. Além disto, o NPM tem de ser entendido como um modelo da gestão pública de matriz britânica⁷ dificilmente exportável para outras estruturas e culturas administrativas.

⁷ Na Inglaterra é mais fácil adoptar um modelo managerial, porque nunca a Administração Pública teve peso semelhante ao existente nos países do continente europeu. Também, a luta anti-

São estas contradições teóricas e limitações práticas, que levam a partir dos meados da década de noventa a pensar reinventar uma nova gestão pública, que muitos académicos chamam de *governance*⁸.

5. Os desafios de uma Gestão Pública Moderna

No âmbito do debate sobre a modernização do Estado, salientou-se a reflexão em torno da lógica administrativa e do objecto da grande reforma de um Estado onipotente.

Considera-se a modernização do Estado como um processo de constituição de cidadania e de optimização dos recursos públicos. O foco está, por um lado, na satisfação do cidadão, na qualidade dos serviços, na promoção da consulta ao público e da transparência. Por outro lado, procura-se incorporar técnicas de gestão mais avançadas para dotar de maior eficácia e eficiência o funcionamento das instituições públicas.

Os novos conceitos que acompanham o processo de modernização do Estado são a flexibilidade, tanto das instituições como da relação entre Estado e seus funcionários e, da inovação permanente nos processos de tomada de decisão e na produtividade dos serviços públicos.

A actual preocupação com estes temas, surge a partir de uma renovada convicção referente à importância do Estado e seu papel na nossa sociedade. Trata-se de modernizar o Estado para reavivar o serviço público, no momento dos desafios da equidade e da competitividade. Requer-se um Estado potente e renovado e, certamente, com uma relação muito mais amigável com os cidadãos.

A Nova Gestão Pública passa a ser uma peça fundamental nesta nova forma de entender a modernização do Estado. É necessário mudar o papel e o perfil dos dirigentes públicos, privilegiar as suas capacidades de gerir e de liderar. Da condição de meros administradores de organismos públicos, passam a desempenhar um papel semelhante ao de gestores, conduzindo as instituições como unidades produtivas ou prestadoras de serviços.

burocrática teve, em Inglaterra, um papel pouco importante, já que este país não tem a mesma tradição jurídica.

⁸ O tema da *governance* não será tratado porque não tem relevância para o trabalho que estamos a desenvolver.

5.1. Recriar uma racionalidade micro económica

De acordo com a concepção tradicional, a melhor forma de conduzir as actividades dos órgãos públicos consiste em estabelecer procedimentos que regulem a sua actividade e uma série de limites para prevenir abusos e faltas. Na melhor das hipóteses, deste modo, consegue-se evitar a corrupção e manter uma rotina de funcionamento que garanta o cumprimento das funções básicas, mas não de resultados específicos.

Com base nesta situação, foram formuladas as estratégias vigentes sobre a modernização da gestão pública. No entanto, estas possuem objectivos e prioridades diferentes, centrados na procura de níveis mais elevados de eficiência e eficácia. Para atingir este objectivo, procuram-se criar condições equivalentes à racionalidade das empresas privadas sem considerar a especificidade do sector público. Neste, não existem instrumentos contáveis equivalentes aos balanços anuais, nem indicadores claros de produtividade ou incentivos que a estimulem. É comum, inclusive, a falta de clareza quanto aos objectivos das instituições administrativas. Portanto, para reproduzir a racionalidade micro económica, devem ser definidos critérios e criados mecanismos que desempenhem este papel e que sejam coerentes com a realidade do sector público.

Entre estes critérios, encontram-se os conceitos de produtividade no sector público; a revisão dos elementos que definem a rentabilidade social dos programas, serviços e investimentos realizados pelo Estado; a incorporação de critérios que atribuam maior relevância às necessidades dos clientes/cidadãos e, por último, a adopção de padrões comparativos como forma de avaliar o rendimento e a qualidade da acção estatal.

Os instrumentos concebidos para por em prática estes critérios incluem (Solari 1997):

- A redefinição explícita da missão de cada órgão. Para adequar o funcionamento do órgão à missão, é desenvolvido o planeamento estratégico, estabelecem-se objectivos e metas, definem-se actividades, programas, prioridades e prazos;
- Definição de incentivos e sanções económicas, profissionais e institucionais para obter comportamentos e interesses compatíveis com os objectivos definidos;
- Avaliação dos resultados da gestão mediante indicadores, auditorias periódicas e diferentes estudos que incluam a opinião do cliente/cidadão;

- Vinculação entre avaliação da gestão e designação de recursos orçamentais, a formulação de políticas e a nomeação, a confirmação ou o afastamento dos dirigentes.

5.2. Incentivar um maior compromisso com a gestão

A função pública esteve sempre ligada a motivações com a natureza do serviço e o compromisso com o interesse comum. No entanto, o tipo de actividade das instituições públicas pressupõe uma cadeia de intermediações que poderá distanciar a actuação dos administradores dos efeitos decorrentes dos seus actos.

Instituições grandes, pesadas e cadeias de decisões extensas e complexas, limitações de regulamentos e recursos, poderão prejudicar a iniciativa pessoal dos funcionários e dirigentes, o que poderá tornar quase insensível a relação entre as suas medidas, acções e efeitos sociais.

Por sua vez, será que existe uma correlação directa entre o bom desempenho dos funcionários públicos e as suas trajectórias? . Diferentemente do sector privado, com condições de trabalho cada vez mais competitivas, no sector público é tradição manter regulamentos que, por norma, privilegiam o tratamento igualitário entre os funcionários e que limitam a discricionariedade no tratamento do pessoal. Estes regimes de trabalho poderão, por um lado, estimular um desempenho medíocre, transformando o emprego público num refúgio para servidores pouco comprometidos ou, por outro lado, transmitir uma certa estabilidade profissional e emocional para o cumprimento das suas funções.

No entanto, foram discutidas várias estratégias no sentido de modernizar o sector público e, as soluções propostas têm sido (Rocha 1998):

- A criação de incentivos económicos para o desempenho, tanto individual como colectivo;
- A supressão da antiguidade como factor determinante nas promoções de carreira e a sua substituição por critérios competitivos ligados ao desempenho;
- A criação de cargos de nomeação temporária, sujeitos a avaliação e concursos periódicos.

Os sistemas de incentivos económicos, em particular, têm sido objecto de resistência por várias razões: porque criam uma competição desleal entre os servidores;

porque desviam as motivações dos objectivos globais para as variáveis específicas ligadas à sua obtenção ou concessão; porque é muito difícil determinar a quem deveriam ser atribuídos; porque o seu custo económico não corresponde à dimensão real das melhorias que estimulam; porque a sua aplicação cria conflitos corporativos que, as vezes, acabam por distorcer a própria natureza dos incentivos (Rocha 1998).

No entanto, na nossa perspectiva, nenhuma dessas objecções parecem suficientemente contundentes para descartar a aplicação de sistemas de incentivos. Naturalmente, as políticas de motivação dos funcionários não se podem limitar à aplicação de sistemas de incentivos. É importante estimular iniciativas que valorizem a função pública e tomar medidas de reorganização do trabalho, que garantam maior participação, autonomia e oportunidades para o desenvolvimento profissional dos funcionários públicos.

5.3. Estabelecer uma nova relação com a sociedade

Para atender às necessidades da população temos de conhecer os seus pontos de vista. É verdade que as instituições públicas não têm por objectivo conquistar o cliente, como acontece com as privadas. A relação é no sentido contrário: a Administração Pública decorre da sociedade, vive dos impostos dos cidadãos, independentemente do uso que cada um deles faz dos serviços públicos.

Por muito tempo, tomou-se como premissa o que era público, pelo simples facto de sê-lo, ia ao encontro do interesse geral. A crítica ao Estado, dos últimos anos, questionou a capacidade dos órgãos públicos em satisfazer as necessidades da sociedade civil.

Este tornou-se um dos motivos principais para que as instituições públicas voltassem a sua atenção para além dos seus limites. O objectivo consiste em evitar que a Administração Pública seja um espaço fechado, criar mecanismos que favoreçam a sensibilidade administrativa. Trata-se de conseguir que a Administração seja mais compreensiva e clara, mais acessível e amigável: enfim, que os interesses dos cidadãos estejam diariamente no centro da actuação pública.

A maior transparência na Administração é uma forma de responder ao público. Quando a informação é acessível e clara, quando as contas públicas são exigíveis, o controlo por parte dos cidadãos pode tornar-se mais efectivo.

A descentralização desempenha, igualmente, um papel fundamental na tarefa de aproximar o sector público aos seus utentes, favorece o vínculo ente o Estado e o cidadão.

5.4. Revitalizar o sentido da função pública

A crítica contra o sector público afectou a imagem e o papel social dos seus funcionários. Ultimamente, no entanto, as tendências reformadoras atribuíram-lhes um papel cada vez mais actuante nas estratégias de mudança. Reconheceu-se que a forma de actuar das instituições públicas, passa pela modificação das práticas e estilos de trabalho e pela preferência de estilos de gestão mais flexíveis. É reconhecido, por outro lado, que estas convicções teóricas nem sempre são colocadas em prática com a determinação necessária.

O *managerialismo* requer funcionários mais qualificados, preparados para trabalhar em equipas e enfrentar novas situações. Daí decorrem as inimizades entre os novos gestores públicos e os funcionários, mas o próprio avanço deste conflito encarregou-se de clarificar certas coisas (Pereira 1996):

- Os problemas de incorporação dos funcionários aos novos esquemas não dependem, principalmente, das suas características pessoais, mas dos sistemas actuais de trabalho;
- Independentemente das virtudes dos gestores, o conhecimento e a experiência dos funcionários são indispensáveis para o bom funcionamento dos organismos públicos;
- As possibilidades de mudança dentro das instituições públicas não devem partir da negação e do descrédito dos recursos humanos, mas, pelo contrário, de uma valorização e actualização da sua função.

Nos últimos tempos, a atenção começa a deslocar-se do questionamento da cultura dos funcionários para a reestruturação da gestão dos recursos humanos. Actualmente, tornou-se uma componente tão importante quanto a gestão estratégica ou a gestão financeira, porém, diferentemente das anteriores, permanece muito mais vulnerável no que se refere à formação e sensibilização dos profissionais que assumem este tipo de funções.

Actualmente, a capacidade dos dirigentes públicos é cada vez mais importante, no sentido de saber gerir o pessoal, de promover o trabalho em equipa e de promover uma cultura organizacional que valorize o trabalho no sector público.

O que se espera do funcionário público é que faça uma revisão do seu compromisso profissional e do seu trabalho. O cumprimento da lei e dos regulamentos e o respeito pelas hierarquias parecem ser atributos secundários em relação a outros mais relevantes: o profissionalismo, a responsabilidade, a autonomia, o espírito crítico e a preocupação com o público. O compromisso exigido é com o Estado, com a democracia e com a eficiência (Solari 1997).

5.5. O perfil dos gestores públicos

O papel do gestor público está justamente no centro das tensões que percorrem as instituições públicas: entre a política e a burocracia, entre as exigências de flexibilidade e de controlo, entre a preocupação de responder às necessidades dos cidadãos e a limitação da disponibilidades de recursos. Um gestor público tem de conhecer a especificidade do sector público, ter capacidade de liderança e uma significativa dose de criatividade e manejo político. Mas, sobretudo, um bom gestor público deve ter a percepção moderna do serviço público e transmiti-la às instituições que estão sob a sua direcção (Solari 1997).

O papel que os gestores públicos podem desempenhar na modernização das instituições públicas é insubstituível e seria desejável que os governos lhe atribuíssem uma papel mais activo. De facto, eles têm um controlo e um conhecimento privilegiado sobre as suas respectivas instituições, sem dúvida, bem superiores aos dos organismos centrais. Contudo, isso não pode ser confundido com uma completa delegação de responsabilidades, com uma falta de compromisso político ou como uma ausência de vigilância por parte das autoridades políticas. Os gestores que assumem a liderança destes processos enfrentam, com frequência, situações conflituantes e podem sentir-se desmotivados a prosseguir se não tiverem um adequado apoio político. Por outro lado, é importante que os gestores públicos, que empreendem processos de modernização, combatam o isolamento e as pressões institucionais, criando redes, trocando experiências e promovendo a cooperação entre parceiros, tanto ao nível nacional como internacional (Solari 1997).

Na maioria dos países, os gestores públicos não são convocados para tomarem as decisões políticas. Isso compete às autoridades democraticamente eleitas. Contudo, a

importante estratégia do governo em dispor de dirigentes públicos capazes de implementar as decisões políticas é tão determinante, que na prática, a actividade dos gestores é desenvolvida em sintonia com as decisões políticas (Solari 1997).

Existem dois factores que determinam o acesso ao cargo de gestor público. O primeiro, refere-se à forma de nomeação e depende da dimensão que é dada aos cargos de responsabilidade política ou de confiança, dentro do governo. O segundo, consiste no tipo de perfil profissional exigido e é definido de acordo com os mecanismos de selecção.

Um cargo de responsabilidade na Administração Pública pode ser ocupado por profissionais de diversas áreas que possuam capacidade de gestão. Contudo, na maioria dos casos, são exigidas especializações, isto porque a gestão pública se distingue da gestão privada e, estas diferenças devem ser do conhecimento de quem desempenha esses cargos.

Como refere Alisson (1997), as diferenças resultam, em primeiro lugar, de características ambientais distintas. Assim, as organizações públicas não estão tão expostas ao mercado, não tendo tanta pressão para reduzir custos e aumentar a eficiência. Além de que têm restrições legais e regulamentares à sua actuação, estando sujeitas a controlos de vária ordem. Sofrem, ainda, influências políticas dos partidos e grupos de pressão e têm que estar atentas às pressões dos cidadãos.

Em segundo lugar, as relações entre organizações políticas e o ambiente são diferentes, pois implicam relações de poder, por um lado, e, por outro lado, aceitação do pluralismo e impulso à concertação social e política. Além disso, as decisões administrativas têm grande impacto e estão sujeitas a controlo e fiscalização por parte da opinião pública.

Em terceiro lugar, existem diferenças nos padrões organizacionais, designadamente na multiplicidade e complexidade dos objectivos e das relações de autoridade. Os gestores públicos estão limitados na sua actuação sobre os funcionários e não podem usar incentivos e outros mecanismos de motivação a que as organizações privadas recorrem normalmente.

6. A Reforma Administrativa em Portugal

6.1. Perspectiva da evolução da reforma

O movimento da reforma que ocorreu na Administração Pública portuguesa, nos finais da década de setenta, foi confrontado com uma situação e um contexto distintivo daquele que caracterizava os países da OCDE. No período em que a generalidade dos países da OCDE adoptavam medidas de reforma que visavam a redução da intervenção do Estado e, em particular, o desmantelamento do Estado Social, em Portugal só se começa a construir e consolidar o Estado Social na década de setenta (Araújo 1993).

As funções do Estado Social, nomeadamente a saúde, a segurança social, a educação e a habitação eram incipientes ou não abrangiam a totalidade da população. A previdência social e a acção social resultavam fundamentalmente da dinâmica sectorial, de iniciativa das estruturas corporativas ou de instituições sem fins lucrativos, limitando-se o Estado a regular e a fiscalizar o seu funcionamento. O movimento reformador associado à construção do Estado Social originou algumas tensões no sistema político administrativo. Procurou-se desenvolver e alargar as funções do Estado passando este assumir funções que eram desenvolvidas por estruturas não governamentais. Foi criado um sistema universal de saúde, desenvolveu-se o sistema educativo, alargaram-se os benefícios da segurança social a toda a população e implementaram-se novas políticas sociais. Mas, o alargamento das funções do Estado ocorre sem a necessária renovação das estruturas administrativas, do modelo de gestão e do funcionamento de todo o sistema (Araújo 2002).

Até à década de oitenta, apesar da reforma administrativa constar da agenda política dos governos, apenas ocorreram mudanças pontuais de modernização. Não houve grandes mudanças no funcionamento do sistema administrativo e as iniciativas de reforma geralmente enfatizavam a desburocratização, mas ficavam muito aquém daquilo que o país necessitava. A instabilidade política que se vivia na altura, com governos minoritários ou de curta permanência no poder, a ausência de uma abordagem de reforma coerente e falta de uma liderança forte condicionou a implementação dos vários planos elaborados para o efeito (Rocha 2001).

As administrações públicas ganharam a fama de serem organizações ineficientes e que despendiam recursos excessivos, quando comparadas com instituições privadas.

Segundo a OCDE (1996), a estratégia de reforma adoptada tinha como base um modelo centralizado e global de reforma, procurando uma abordagem compreensiva,

limitando os sucessos das iniciativas de reforma. Destacam-se, contudo, nesta altura a institucionalização do poder local, que passa a dispor de órgãos eleitos e de competências próprias, as mudanças no estatuto de pessoal, que passa a contemplar um sistema transparente de recrutamento e de um sistema de carreiras, a definição de um estatuto para o pessoal dirigente e a criação de duas estruturas de formação de pessoal. Uma estrutura para a formação de pessoal da Administração Central (INA), a outra para formação de pessoal da Administração Local, o Centro de Estudos e Formação Autárquica (CEFA). Tratou-se de uma fase de ajustamento estrutural na qual se procurou alinhar o sistema administrativo e a sua estrutura aos novos objectivos e políticas públicas (Rocha 2001).

6.2. A gestão pública como centro da reforma

A partir de meados da década de oitenta assiste-se a uma inflexão na estratégia de reforma, que se traduziu num conjunto de iniciativas de reforma que consubstanciam características para uma mudança de paradigma da Administração Pública. O comprometimento político ao mais alto nível com a mudança, a influência do movimento de reforma iniciado em vários países da OCDE e o papel desempenhado pela estrutura da missão responsável pela dinamização da reforma administrativa, o Secretariado para a Modernização Administrativa (SMA), foram determinantes para a introdução do modelo gestor na Administração Pública (Rocha 2001).

O modelo tradicional de Administração foi questionado, emergindo uma nova orientação que colocou os cidadãos no centro da reforma, através de um vasto programa de modernização para reduzir as formalidades e aumentar a transparência administrativa. Segundo Araújo (1993), a reforma orientava-se por três objectivos principais:

1. Melhorar a relação entre a Administração e os cidadãos;
2. Reduzir os custos das obrigações e formalidades administrativas;
3. Melhorar a formação dos funcionários públicos.

Numa primeira fase, há uma preocupação com a privatização e a desburocratização e, posteriormente, com a qualidade dos serviços públicos. Nesta fase, podemos identificar quatro características fundamentais da matriz gestora:

1. A orientação para os resultados e clientes;
2. O esforço para mudar os valores e atitudes;
3. A qualidade nos serviços e a procura de melhor desempenho;

4. A preocupação como o pragmatismo.

Há uma preocupação em reduzir os custos, quer pela desburocratização quer pela desintervenção do Estado. Este período, que conduziu com adesão de Portugal à Comunidade Europeia, foi fértil em iniciativas de reformas.

O paradigma gestor tem dominado as iniciativas de reforma. As preocupações com a qualidade dos serviços, a relação administração/cidadãos, a adopção de formas inovadoras de fornecimento de serviços públicos e a procura de maior envolvimento e participação das organizações sem fins lucrativos na implementação das políticas públicas, foram algumas iniciativas desenvolvidas que procuram dar uma nova ênfase à reforma (Rocha 2001).

As reformas estão a ser orientadas por pressões de natureza económica e financeira, em virtude da crise económica que o país atravessa. A procura da economia e eficiência, na utilização dos recursos financeiros do Estado, ditou uma política de cortes orçamentais, idêntica àquela que ocorreu noutros países ocidentais nos finais da década de setenta. Estes cortes orçamentais estão a criar fortes pressões no funcionamento dos serviços públicos e no investimento público, pressionando a economia à adopção de uma gestão eficiente dos recursos mas, em alguns casos, tem conduzido a situações de grandes dificuldades de gestão e mesmo dificuldades no funcionamento de alguns serviços públicos.

Os programas das reformas em curso compreendem um conjunto de medidas que definem um modelo claramente gestor e, que estabelece os seguintes eixos prioritários (Rocha: 2001):

- A organização do Estado e da Administração Pública – clarificando as funções essenciais do Estado e acordo com a máxima “menos Estado, melhor Estado” e adoptando estruturas administrativas menos hierarquizadas, mais simples e flexíveis;
- A liderança e a responsabilização – introduzindo modelos que permitam a responsabilização pela obtenção de resultados, nomeadamente com a gestão por objectivos;
- O mérito e a qualificação – promovendo uma política de qualificação e avaliação de desempenho e introduzindo uma nova cultura na Administração Pública.

As reformas visam, entre outros objectivos gerais, aumentar a qualidade dos serviços públicos e orientar os serviços públicos para os resultados. Assim, a gestão por objectivos surge como a matriz de mudança da Administração, procurando ligar os objectivos e resultados. Esta matriz introduz novas práticas de gestão e procura induzir uma cultura de mérito e de avaliação de resultados, direccionando as pressões de reforma sobre os funcionários e a gestão dos serviços públicos.

As reformas administrativas constituem um processo de mudança, destinado a ajustar as estruturas e o funcionamento administrativo, em sintonia com as pressões do ambiente político e social, ultrapassando as clivagens e falta de comunicação entre os cidadãos e administração do Estado (Araújo 1993). Envolvem, assim, a mudança de estruturas administrativas, redução do sector público e da intervenção do Estado, flexibilidade de gestão e alteração de processos e novo relacionamento entre a Administração e os cidadãos (Rocha 1995).

Neste sentido, iremos de seguida analisar a importância do cidadão no ceio da Administração Pública.

7. O papel do cidadão na Administração Pública

Assegurar critérios de eficiência e rentabilidade, impor novas técnicas de gestão, reestruturar, são apenas meios, pois o objectivo deverá ser prestar, cada vez mais, um melhor serviço aos cidadãos, clientes e donos dos serviços.

7.1. A perspectiva do *Managerialismo*

Segundo as novas correntes gestionárias, a Administração Pública deve orientar-se para o cliente.

O relatório Gore, que preconiza uma Administração-Empresarial, foi publicado entre nós por Magalhães (1994: 24) e defende que *precisamos de uma administração federal que sirva mais e peça menos. Precisamos de uma administração federal que trate os cidadãos como clientes (...).*

No entanto, o modelo de gestão generalista tende a trabalhar com um modelo muito restrito de cliente. O cliente é visto como um conjunto de preferências à espera de serem satisfeitas, que devem ser pesquisadas, de forma a conceber um serviço ou produto, que possa ir ao encontro das expectativas encontradas.

Nalguns pontos, esta abordagem possui uma influência positiva nos serviços públicos, tradicionalmente dominados pela perspectiva do fornecedor, tais como os serviços de saúde ou as forças policiais. Poderá encorajá-los a começar a inquirir, junto dos seus clientes o que é que desejam, e a prestar mais atenção às actividades de *front-office*.

Por outro lado, esta abordagem rapidamente atinge os seus limites. O modelo generalista de gestão não percebe o carácter distintivo dos servidores públicos, essencialmente, em dois aspectos (Carvalho 2001):

1. Primeiro, as transacções produtor/consumidor nos serviços públicos tendem a ser substancialmente mais complexas, do que a clássica decisão de compra o consumidor em situação de mercado. Esta complexidade pode ser explicada pelos seguintes factores, embora se deva notar que nenhum deles é aplicável a toda e qualquer transacção:

- De “jure” ou de “facto”, os serviços públicos são frequentemente compulsivos;
- Há, ainda, aquelas situações em que o membro do público quer, activamente, usado um determinado serviço público, mas não lhe é permitido. Isto significa, que se encontra o pessoal dos serviços públicos frequentemente na posição desconfortável de aplicar procedimentos para a racionalização dos serviços, perante clientes desapontados;
- Os serviços de saúde, os serviços sociais, os serviços prisionais, a educação, etc. são serviços que integram usualmente os seus clientes, cara-a-cara, e normalmente durante um longo período de tempo. Dá-se, assim, origem a relações em que o estabelecimento da confiança e a avaliação, pelo produtor das características únicas do cliente individual, são essenciais para a eficácia do serviço a fornecer.

2 – Segundo, os clientes dos serviços públicos não se limitam a ser clientes, são também cidadãos, o que traz consequências únicas para a transacção.

Na sessão de abertura do Fórum 2000 “Reforma do Estado e Administração Pública Gestionária”, Alberto Martins, Ministro da Reforma do Estado e da Administração Pública do XIV Governo Constitucional, afirma que:

A mola real da moderna gestão pública, ao contrário da administração patrimonialista e da weberiana, situa-se fora do Estado e da Administração, centra-se no destinatário, no antigamente chamado de administrado e agora designado por cliente, designação que gostaríamos de ver substituída por cidadão. Pois que de exercício de cidadania se trata, quando se promovem acções orientadas pela prioridade na satisfação de quem usa o serviço público. Adoptar regras de gestão eficiente, reduzir custos de produção, procurar meios e processos que facultem aos organismos públicos maior independência e autonomia, para melhor prosseguirem a sua missão em competição com outros organismos com a mesma vocação, sejam eles públicos ou privados.

Os direitos inerentes ao conceito de cidadania, não se centram na eficiência ou na eficácia, mas sim, na justiça, na representatividade, participação e igualmente de oportunidades. Esses são os direitos que muitos cidadãos procuram inscrever na organização dos serviços públicos. Vão muito para além da agenda do *managerialismo*, mas pode argumentar-se que perspectivam alguns dos elementos distintivos da gestão dos serviços públicos, de um modo mais realista, do que uma orientação restringida ao cliente (Pollitt 1993: 125-130).

Em suma, a corrente managerialista trata o público como cliente, ignorando o público com cidadão; ignorando, ainda, que a realidade de muitos serviços, no domínio político, é de racionalização, segundo critérios de necessidades, em vez de uma oferta correspondente à procura, dentro de um determinado preço.

7.2. Distinção cliente/cidadão

Iremos de seguir abordar a diferença de lógica entre o cliente e o cidadão.

Antes de mais a este respeito, parece-nos de toda a utilidade assinalar o facto de que o conceito de utente não parece ser apropriado para se contrapor ao de cidadão, pois é utente tanto o cliente como o cidadão. Utentes são todos os que utilizam tanto os transportes públicos como os privados. O conceito de utente aparece, assim, como uma maneira suave de invocar o conceito de cliente, sem denotar demasiadamente uma abordagem inscrita nos valores da gestão empresarial (Magalhães 1994).

Preferimos reflectir acerca das diferenças que envolvem a perspectiva do cliente e do cidadão. O cliente é a razão de ser da Administração Privada e, como tal, actua em

conformidade com este conhecimento. Na Administração Pública o cidadão está longe de ser o centro das preocupações do gestor público. Aqui, parece serem os processos quem ocupam o lugar central que, em geral, é ocupado pelo cliente na Administração Privada. Os cidadãos ocupam um lugar periférico.

No quadro que, apresentamos de seguida, procura-se caracterizar as diferentes lógicas dos conceitos, em termos de direitos e deveres e, portanto, da relação que se estabelece com as diferentes entidades em causa (Magalhães 1994).

A distinção apenas visa estabelecer as especificidades da relação com a Administração Pública e, nesta diferenciação de categorias de interacção, questionar a perspectiva de assimilar a relação do cidadão com a Administração, com o tipo de relação que o cliente tem com uma entidade privada.

CLIENTE	CIDADÃO
a) Responde ao próprio interesse: incertezas das consequências dos actos.	a) Interesse individual e interesse social: consequência social dos seus actos.
b) Tratamento diferenciado conforme capacidade de pagamento.	b) Igualdade de tratamento: acesso não diferenciado.
c) Categoria de interacção individual: direitos de reciprocidade.	c) Categoria de interacção colectiva: direitos e deveres independentemente da reciprocidade individual.
d) Gestão privada: escolhas individuais e financiamento individual.	d) Gestão pública: necessidades individuais e colectivas.
e) Gestão privada: Cliente e imperativos individuais.	e) Administração Pública: cidadão e governo.

Fonte : Magalhães (1994 : 43)

A Administração Pública responde tanto às necessidades e características do cidadão, como às políticas definidas pelo governo e às normas constitucionais. Esta especificidade limita a consideração do cidadão como cliente, dado que o cidadão é uma categoria social, sujeita de direitos e deveres, ao qual Administração e o governo estão sujeitos.

Magalhães (1994: 43) distingue pormenorizadamente as diferenças entre cliente e cidadão, do seguinte modo:

Por “clientes” não entendemos “cidadãos”. Um cidadão pode participar na tomada democrática de decisões; um cliente recebe os benefícios de um serviço específico. (...) Numa democracia, tanto os clientes como os cidadãos são importantes. Mas, ao votarem, os cidadãos raramente têm oportunidade de influenciar o comportamento das instituições públicas que mais directamente afectam as suas vidas: escolas, hospitais, serviços de agricultura, centros de segurança social. Triste ironia: a Administração Pública é pertença dos cidadãos, mas empresas privadas que não lhes pertencem esforçam-se muito mais por lhes satisfazer as necessidades.

A Administração Pública deve beber no sector privado o que ele tem de bom para o seu funcionamento, designadamente e em primeiro lugar, colocando o cidadão no centro da sua acção. Administração Pública só terá sucesso se conseguir satisfazer os seus cidadãos/contribuintes.

A este respeito, Moreira (2002: 66-67) sublinha:

É sempre bom lembrar que a administração pública não é mais uma simples empresa; é uma empresa vinculada a certos princípios constitucionais que, evidentemente, a convertem numa organização complexa que deve ser gerida sem nunca perder de vista o conjunto dos objectivos constitucionais. Consideramos pouco adequado o uso de expressões tais como “utente-cliente”. (...) Ao nível da administração pública, não há clientes, há cidadãos-contribuintes, com direito a serviço de qualidade e a uma boa gestão dos recursos postos à disposição da administração pública com os seus impostos.

A focalização do Estado no cidadão significa o resgate da esfera pública como instrumento do exercício da cidadania. O Estado deve ser entendido como o fórum onde o cidadão exerce a cidadania: todo e qualquer esforço de reforma, portanto, deve ter como objectivos melhorar a qualidade dos serviços prestados na perspectiva de quem o usa e possibilitar o aprendizado social da cidadania. A interpretação mais radical deste princípio fez com que as relações entre o Estado e a Sociedade fossem reduzidas à relação entre fornecedor e cliente. A propósito, Mintzberg (1998: 45) comenta a respeito dos vários “chapéus” da relação do cidadão com o Estado:

Nem sempre o cidadão é cliente. Existem muitas relações entre Estado e cidadão. A exploração pelo Estado de actividades como, por exemplo, a lotaria, pode ser caracterizada como cliente-fornecedor. Já os prisioneiros não podem ser tratados como clientes: neste caso, a sociedade é o cliente. Na cobrança de impostos, a relação com o cidadão não é de cliente, é de súbdito, pois existe o poder de coerção do Estado. Pode até existir um bom entendimento para o contribuinte, mas a visão extrema nessa relação cliente-fornecedor pode desvirtuar o papel do Estado.

7.3. A satisfação do cidadão

As características específicas da Administração Pública (universalidade da prestação de serviços, promoção activa da equidade, transparência e garantia última da solidariedade social) afastam liminarmente o lucro da lista de indicadores de sucesso. Mas não afastam o critério de ampliação de utilizadores ou frequentadores dos serviços públicos (hospitais, escolas, universidades etc.). E não basta o número de utilizadores, porque tão importante como o número é o resultado do serviço prestado, medido pelos muitos indicadores indirectos de qualidade. Daí o avanço dos serviços públicos, na adaptação dos modelos de Gestão de Qualidade Total como instrumentos de avaliação da Administração Pública.

No entanto, a adaptação destes modelos ao sector público não tem sido, nem fácil, nem pacífica.

A este propósito, na sessão de abertura do Fórum 2000 “Reforma do Estado e Administração Pública Gestionária”, Alberto Martins, Ministro da Reforma do Estado e da Administração Pública do XIV Governo Constitucional, refere que:

O consumidor ou utilizador dos serviços da Administração Pública nem sempre coincide com o pagador dos respectivos encargos (conflito entre consumidor e contribuinte): o próprio prestador do serviço aparece muitas vezes como o financiador, o que lhe condiciona excessivamente o resultado da prestação, levando a que o dinheiro “siga o serviço em vez de seguir o cidadão”. A Administração Pública tem obrigações, previstas na lei, que tem de cumprir como servidões políticas, nem sempre atempadamente compensadas (...). A sociedade tende a organizar-se crescentemente em grupos com interesses por vezes antagónicos entre si

e sobretudo com o interesse público, obrigando o Estado a negociações e a cedências que prejudicam primariamente a efectividade e eficiência do desempenho público e a médio prazo a equidade e os próprios direitos dos cidadãos.

Certamente, que o objectivo de orientar a Administração Pública ao serviço do cidadão é uma tarefa necessária e democrática. Contudo, a democratização da Administração não se reduz à simplificação de procedimentos e ao aumento de eficácia, por mais que estas dimensões sejam de vital importância. Assinale-se, a título de exemplo, que apesar da Administração Fiscal ter feito muitos progressos no tratamento dos cidadãos com o sistema fiscal não fez diminuir o grau de desconfiança, o sentimento de injustiça e relação desigual da Administração para com o cidadão.

A questão, portanto, da Administração ao serviço do cidadão não estará apenas na melhoria dos procedimentos, mas sobretudo na democratização dos conteúdos das políticas públicas. De nada vale ter uma Administração eficiente, à imagem da ilusão empresarial, quando o sistema público aprofunda, nos cidadãos, a percepção e a realidade da falta de equidade, na distribuição dos recursos públicos e no desigual contributo das receitas do trabalho colectivo (Araújo 2002).

Nesta perspectiva, quer a definição das políticas públicas, quer a sua avaliação, não poderão deixar de ter o cidadão no centro de toda a sua actividade. O cidadão é a verdadeira razão de ser de tudo. É a partir dele, que as políticas são formuladas e que o resultado, o *outcome*, é avaliado em termos de qualidade de vista, não pelo lado das especificações técnicas do serviço, mas pelos olhos do cidadão (Araújo 2002).

É necessário recuperar a ética na vida pública. Como nos diz Moreira (2002: 131):

Recuperar a Ética pressupõe colocar, outra vez, no lugar central a pessoa e os direitos humanos. Supõe que a Administração Pública e a “Política” sejam efectivamente funções de serviço ao interesse geral e que os poderes e organismos públicos operem em função das necessidades colectivas, tendo como referência central o cidadão (...) A Administração Pública não é um fim em si mesma. Deve servir os cidadãos em vez de se servir deles.

Administração Pública existe e tem razão de ser para o cidadão, não é o cidadão que existe para Administração se provar. Esta tem que deixar ser parte do problema para

passar a ser parte da solução. A este respeito Zorrinho (Expresso de 25 de Outubro de 2003) assinala que *o serviço público tem de se transformar num indutor e não num travão à modernização*.

A Administração Pública é, actualmente, um processo complexo porque é participado e baseado na geração democrática e participativa, em cujo processo entram todos os cidadãos.

Aqui vamos ao encontro do sentido mais profundo de cidadania, que para os gregos se expressava “em governar hoje e ser governado amanhã”.

Actualmente, como já referimos, a modernização da Administração Pública constitui uma preocupação central não só no domínio da produtividade, mas também da qualidade dos serviços a prestar aos cidadãos. À medida que os cidadãos vão tendo contacto com melhores serviços das empresas suas fornecedoras e uma maior sensibilidade face aos seus direitos enquanto utentes dos serviços públicos, vão sendo menos tolerantes para com a Administração Pública, ou seja, pretendem uma Administração Pública menos complicada e mais eficaz.

É neste contexto, que se torna necessário desenvolver novas estruturas administrativas, novos processos de trabalho e comportamentos que promovam uma melhoria no relacionamento com o utente com vista à satisfação das suas necessidades e, conseqüentemente, uma imagem mais positiva da Administração Pública, em geral, e da Administração Tributária, em particular.

Interessa por isso aos governos promoverem uma Administração Fiscal que resolva rapidamente e ao menor custo as solicitações, pois, como nos recorda Campos (2002: 177) *o administrado passou de há muito tempo a cidadão-contribuinte*.

Neste sentido, iremos abordar o utente da Administração Fiscal, ou seja, o contribuinte (termo técnico utilizado para definir o utente da administração fiscal), que é o tema central da nossa investigação. Pretendemos verificar quais os impactos que a Nova Gestão Pública teve no âmbito deste conceito.

8. O Contribuinte na Administração Fiscal

É, de facto, notória, como iremos ver, a evolução que a Direcção Geral dos Impostos tem vindo a registar nos últimos tempos. Não só se abriu à utilização das novas tecnologias, como à crescente informatização e automatização de processos e de procedimentos, como adoptou uma postura mais centrada nos contribuintes, facilitando o

relacionamento com os que cumprem as suas obrigações fiscais, penalizando os infractores e actuando de forma mais célere e eficaz para os incumpridores.

Trata-se de uma realidade que é percebida pela generalidade dos cidadãos, que hoje olham a Administração Fiscal de uma forma completamente diferente da que se verificava há poucos anos. Actualmente, a Administração Fiscal é vista como uma organização mais moderna, eficaz e assertiva. E isto é de enorme importância: maior eficiência e eficácia conduzem, necessariamente, a maior justiça dos contribuintes. Ora, a justiça e a equidade são aspectos fundamentais para que se crie nos cidadãos uma predisposição para o cumprimento voluntário das obrigações fiscais e, inversamente, uma menor apetência para as práticas de evasão e fraude.

De facto, actualmente, os contribuintes têm uma imagem diferente da Administração Fiscal, isso deve-se, não apenas à maior eficácia na detecção e penalização do incumprimento, mas, também, à adopção de uma postura de maior abertura e transparência para com os contribuintes, que facilita e promove o cumprimento, através da disponibilização de mais e melhor informação e do alargamento dos serviços prestados através da Internet.

No entanto, é certo que a relação fisco-contribuinte é bastante diferente da relação do cidadão comum com as demais instituições públicas. Ela caracteriza-se por uma aversão natural dos indivíduos quanto ao pagamento de tributos.

Uma das razões para este comportamento, é que os contribuintes que pagam seus impostos não recebem uma retribuição imediata pelo facto de terem cumprido com o seu dever de cidadãos. Recebem, isto sim, uma *promessa de serviço* por parte do Estado, que muitas vezes não chega a materializar-se, seja por razões orçamentárias ou políticas.

Além disso, as características destes serviços são bastante peculiares (Martinez 1996):

- Não são divisíveis ou apropriáveis, ou seja, ninguém recebe acções de um hospital ou de uma estrada pelo facto de pagar impostos;
- A oferta dos serviços é independente do montante do imposto pago pelo contribuinte;
- Os sonegadores de impostos desfrutam dos serviços públicos (como por exemplo, o uso de vias públicas, acesso a escolas e universidades estatais, etc), já que a maioria deles não são restringidos em função do não pagamento de impostos.

Os aspectos mencionados, acabam por criar uma predisposição no contribuinte contra o cumprimento voluntário de suas obrigações, que se mostra mais acentuada nos

países onde os contribuintes raramente vêm transformar o produto de seus impostos nalgum benefício para a sociedade.

Por outro lado, o objectivo de aumentar o nível do cumprimento voluntário das obrigações tributárias, tem assumido um papel importante na maioria dos países, embora com enfoques distintos, segundo a realidade de cada país e, a etapa do processo de redução dos níveis de evasão tributária em que eles se encontram .

Nos países em que os níveis de evasão ainda são significativos, que é o caso de Portugal, as Administrações Fiscais têm dado prioridade ao *fortalecimento de suas áreas* e aos *programas de fiscalização*, visando aumentar a probabilidade de detecção das infrações e a aplicação oportuna de sanções severas. Já os países que se encontram em etapas mais avançadas da transição para se alcançar menores níveis de evasão, que é o caso da França, têm adoptado como estratégia principal o *desenvolvimento de medidas preventivas* orientadas a minimizar o descumprimento, através da concessão de maiores facilidades e serviços ao contribuinte (Martinez 1996).

É fundamental harmonizar e integrar os enfoques a médio prazo, a fim de incluir novos elementos no desenho das políticas tributárias de cada Administração, respeitando sempre as prioridades e a realidade particular de cada país. O estímulo a um maior nível de cumprimento tributário mediante acções que elevem o risco de detecção de contribuintes incumpridores e a aplicação de sanções, deve ser complementado (idealmente precedido) pela criação de um clima que incentive aos contribuintes a apresentar correcta e oportunamente as suas declarações, e a pagar voluntariamente os tributos (Martinez 1996).

O desenvolvimento de programas de educação tributária para os contribuintes (presentes e futuros) aparece também como outro meio indispensável e sumamente efectivo para o êxito de um melhor cumprimento tributário, pois apresenta a vantagem de ter um efeito mais prolongado no tempo comparativamente aos demais instrumentos.

Do ponto de vista da Administração Tributária, a perspectiva de dar assistência aos contribuintes, no cumprimento de suas obrigações, apresenta duas dimensões (Sanches 1995):

- *Dimensão 1:* consiste no êxito de obter uma maior fluidez no processo de declaração e pagamento, que tende a diminuir, principalmente, os custos operacionais da Administração, e que está relacionado fundamentalmente com a simplificação da legislação, dos procedimentos tributários e com o desenvolvimento de sistemas de informação efectivos. Exemplos: facilidade de se declarar tributos através de meios magnéticos ou eletrônicos, disponibilidade

de múltiplos centros de recepção de declarações, etc. A natureza destas acções é *retrospectiva* na essência, pois tem como pontos de partida factos já acontecidos, como o caso das retenções, que já foram realizadas e registradas nas declarações e portanto só está pendente a sua declaração e transferência para a Administração Tributária;

- *Dimensão 2*: é determinada por todas aquelas atividades de natureza *prospectiva* destinadas a abordar factos futuros e a reduzir os custos dos contribuintes, tais como programas de educação tributária e de fornecimento de informações.

Não obstante a distinção destas duas dimensões do Atendimento ao Contribuinte, deve ser enfatizado que a interacção dos contribuintes com a Administração constitui um *processo único*. A forma, mecanismos e acções desenvolvidas para facilitar este processo podem ser de natureza distinta e ter efeitos de diferente duração no tempo, mas formam parte de *um todo* e estão sempre orientados para um mesmo objetivo: o melhoramento do nível de cumprimento tributário voluntário (Sanches 1995).

Após a leitura de vária legislação fiscal, não conseguimos encontrar nenhuma definição legal de *contribuinte*. Neste sentido, definimos o *contribuinte* como sendo o “sujeito passivo da relação jurídico-tributária⁹”. O conceito de sujeito passivo está definido no art. 18º da Lei Geral Tributária (LGT), nos seguintes termos: “O sujeito passivo é a pessoa singular ou colectiva, o património ou a organização de facto ou de direito que, nos termos da lei, está vinculado ao cumprimento da prestação tributária, seja como contribuinte directo, substituto ou responsável.”

9. Conclusão

Em síntese, neste capítulo destacamos como ideias fundamentais:

- Administração Pública existe para realizar interesses públicos. Pelo contrário, a Administração Privada tem em vista interesses pessoais ou particulares: se bem que não sejam necessariamente fins egoístas, são interesses que se referem a pessoas (ou grupo de pessoas) determinadas;

⁹ O conceito de relação jurídico-tributária vem definido no art. 1º n.º 2 da Lei Geral Tributária (LGT): “Para efeito da presente lei, consideram-se relações jurídico-tributárias as estabelecidas entre a administração tributária, agindo como tal, e as pessoas singulares e colectivas e outras entidades legalmente equiparadas”.

- O *managerialismo* assenta na ideologia de que não existe diferença entre gerir uma empresa, um hospital ou uma universidade. As críticas feitas giram em torno da possibilidade de se aceitar a universalidade da gestão e, logo, da aplicação dos seus conceitos e técnicas, independentemente do contexto considerado (sector privado ou público);
- Segundo o *managerialismo*, a Administração Pública deve orientar-se para o cliente. No entanto, este modelo de gestão generalista tende a trabalhar com um modelo muito restrito de cliente e, não tem em conta que os clientes dos serviços públicos não se limitam a ser clientes, são também cidadãos.

CAPÍTULO II – METODOLOGIA

1. O Problema e a sua importância

A Nova Gestão Pública centra-se em preocupações de eficiência e eficácia, para as quais se admite que a melhor resposta passa, por uma transformação de funções da Administração Pública para mecanismos próximos dos de mercado ou, pelo menos, pela introdução de mercado *virtual* na gestão pública.

A dimensão e a diversidade do sector público, também tornam difícil a coordenação e o controlo. Em teoria, a Administração responde perante o poder político, na prática, porém, as organizações públicas assumem-se como instituições com vida e objectivos próprios.

Além de que muitas ideias, que constam do reportório da NGP como *empowerment* estratégico, gestão participativa, planeamento estratégico são verdadeiros mitos em crise na gestão empresarial, mas que são apresentados como capazes de resolver as contradições e as deficiências da gestão dos serviços públicos (Farnham e Horton 1996).

A NGP, ao substituir a Administração Pública tradicional, veio levantar questões relativas ao estudo do sector público. A Administração é mais um sistema eclético que lida com todas as partes da vida humana, em que a tarefa fundamental é gerir os conflitos e procurar consensos, e isto distingue-se radicalmente do *business*.

O caminho adoptado pela NGP é o domínio do sector privado sobre o do domínio público. Neste sentido, o resultado desta corrente foi ou um negligenciar ou um tratamento distorcido de aspectos relevantes para o domínio público. Um ilustração da negligência reside na tendência para ignorar o processo político, que governa actividade no sector público ou, para tratá-lo como obstáculo a uma gestão eficaz, enquanto que a gestão no domínio público deveria ser concebida para apoiar e expressar os processos políticos, que governam no âmbito da gestão pública (Lane 1995).

Um ilustração da distorção está na introdução de abordagens de marketing, que tratam o público como cliente, ignorando o público como cidadão, ignorando, ainda, que a realidade de muitos serviços públicos é a de uma racionalização segundo critérios de necessidade, em vez de uma oferta correspondente à procura.

A Administração Pública deve possuir a capacidade de permanente adaptação às novas exigência da sociedade, desenvolvendo para tal, uma permanente interacção com o meio envolvente, em termos de mais e melhor eficiência, eficácia e qualidade, definindo

os seus projectos focalizados no cidadão, que exige a motivação para uma acção empenhada dos agentes económicos, políticos, gestores, funcionários e, também, do próprio cidadão.

Neste âmbito da modernização administrativa, a reforma da Administração Fiscal visa, fundamentalmente, a reforma das mentalidades, de forma que se tome consciência da importância do instituto fiscal, como dever cívico e elemento integrante da cidadania. É necessária a introdução de uma ética de responsabilidade e uma cultura democrática, trazendo a democracia para a fiscalidade. Em democracia, os impostos não podem continuar a ser considerados como mera imposição coactiva e arbitrária do Estado, mas têm de ser encarados, à luz da democracia, como uma forma de partilha, de solidariedade e de responsabilidade.

Não menos importantes, são os objectivos de qualidade do sistema e de comodidade para os contribuintes.

A relação fisco-contribuinte é bastante diferente da relação do cidadão comum com as demais instituições públicas. Ela caracteriza-se por uma aversão natural dos indivíduos quanto ao pagamento de tributos.

Uma das razões para este comportamento, é que os contribuintes que pagam seus impostos não recebem uma retribuição imediata, pelo facto de terem cumprido com o seu dever de cidadãos. Recebem, isto sim, uma *promessa de serviço* por parte do Estado, que muitas vezes não chega a materializar-se, seja por razões orçamentárias ou políticas.

A figura do contribuinte está interligada com a do cidadão, e esta última com a cidadania. A cidadania é o primeiro dos elementos constitutivos do Estado (em sentido lato) das pessoas. Ser cidadão de um país é pertencer como membro, súbdito ou nacional, a uma determinada sociedade política ou Estado e gozar de todos os direitos e vantagens inerentes a essa condição.

É necessária a existência de harmonia entre os valores de autoridade e de cidadania e uma base dos princípios sócio-jurídicos sobre o dever de contribuir e o poder de tributar.

O pivot da reforma administrativa/fiscal passou a ser o cidadão e a satisfação das necessidades. E esta foi uma mudança fundamental, convidando a Administração a olhar para fora, para a sociedade civil e a ver as suas fraquezas e as suas disfunções, através dos olhos dos utentes. Foi com esta visão que se conduziram projectos como o Sistema de Informação ao Cidadão – INFOCID, se reduziram formalidades, e introduziram

práticas e hábitos hoje tão adquiridos, que já não sabemos viver sem eles, tais como a Loja do Cidadão, o pagamento de serviços e impostos através de Multibanco, etc.

Os cidadãos têm direito a ser ouvidos e informados em linguagem simples e a receber resposta e/ou compensação, quando tenham apresentado uma queixa ou reclamação. Se os organismos públicos anunciam o que é que os cidadãos podem razoavelmente esperar do serviço que oferecem, os direitos de cidadania são potenciados, tornando-se efectivos.

Segundo a NGP, a Administração Pública deverá orientar-se para o cliente e a adaptação da filosofia de serviço ao cliente, poderá tornar-se numa poderosa alavanca para o romper do autismo e umbilicalismo de que as organizações, moldadas na democracia, parecem padecer. Esta corrente não parece perceber que os clientes dos serviços públicos, são também cidadãos.

Neste sentido, grande parte da ideologia da NGP, assenta na ideia de que não existe diferença entre gerir uma empresa e, por exemplo um serviço de finanças. E se existem diferenças que impeçam o funcionamento do mercado e a medição dos lucros, essas diferenças devem desaparecer.

Segundo esta nova corrente gestionária, a Administração Pública deverá orientar os processos para o cliente/cidadão. No entanto, esta corrente tende a trabalhar com um modelo muito restrito de cliente. O cliente é visto como um conjunto de preferências à espera de serem satisfeitas, que devem ser pesquisadas, de forma a conceber um serviço ou produto que possa ir ao encontro das expectativas encontradas. Os clientes dos serviços públicos não se limitam a ser clientes, são também cidadãos, o que traz consequências únicas para a transacção. A ideia de cidadania está praticamente ausente na literatura de gestão, onde se prefere muito mais o termo “cliente”.

Os direitos inerentes ao conceito de cidadania, não se centram na eficiência ou na eficácia, mas sim na justiça, na representatividade, participação e igualdade de oportunidades.

A NGP não percepção a diferença de lógica entre o cliente e o cidadão. O cliente é toda a pessoa que estabelece relações mercantis com as organizações, ou seja, é aquele que recebe e, frequentemente, paga pelo serviço que lhe é prestado.

A preocupação com a racionalização e modernização administrativa não pode frustrar os princípios básicos da cidadania e do sentido de comunidade. A eficiência, a eficácia e produtividade não são inimigas, nem tão pouco militam contra a colocação do cidadão no centro das preocupações da Administração Pública.

O principal argumento das reformas administrativas consiste em considerar o modelo administrativo obsoleto, devendo ser substituído por um modelo de gestão pública. Esta mudança significa o abandono do paradigma burocrático e adopção do paradigma de mercado, semelhante ao sector privado. A modernização administrativa tem implicado a adopção de técnicas e processos de gestão empresarial.

A modernização que se pretende na Administração Fiscal permitirá o tratamento personalizado das empresas e dos cidadãos/contribuintes, numa lógica que se tenta aproximar do atendimento das organizações privadas.

Neste contexto, o objectivo principal desta investigação consiste na tentativa de responder à seguinte questão: será que sob o efeito da NGP é possível constatar, ao nível do contribuinte, a substituição da noção de cidadão pela noção de cliente?

Para responder a esta pergunta de investigação, definimos alguns objectivos específicos, tais como:

- Identificar as relações que a Administração Fiscal mantinha com os contribuintes antes da nova corrente gestionária;
- Identificar se com a introdução da NGP a relação da Administração Fiscal com o contribuinte é alterada;
- Analisar a concepção que os dirigentes da Administração Fiscal têm dos seus contribuintes;
- Analisar como é que a Administração Fiscal qualifica os serviços prestados aos contribuintes.

2. Método da pesquisa

Na literatura é possível encontrar uma série de definições para o termo pesquisa. Segundo Gil (1989: 19), pode-se definir pesquisa “como um procedimento racional e sistemático que tem como objectivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos”.

Para Oliveira (2002: 118) pesquisar “significa planejar cuidadosamente uma investigação de acordo com as normas de Metodologia Científica, tanto em termos de forma como de conteúdo”.

Howard e Sharp (1983: 6) definem pesquisa como sendo “uma busca com vista ao enriquecimento do conjunto de conhecimentos de cada um e, possivelmente, de outros indivíduos, recorrendo a processos metódicos que conduzam à descoberta de factos e ideias não triviais”.

Finalmente, Drew (1980: 4) concorda com a de que uma pesquisa é “conduzida para resolver problemas e para alargar conhecimentos” e sublinha que “a pesquisa é uma forma sistemática de fazer perguntas, um método sistemático de inquirição”.

A partir da visão dos autores, podemos afirmar que o sucesso de uma pesquisa é alicerçado num planeamento criterioso. Dessa forma, quanto maior for o esclarecimento dos pesquisadores quanto a esse aspecto, maiores as hipóteses de se alcançarem os resultados desejados. Caso contrário, corre-se o risco de se enveredar por um caminho que não levará a lugar algum.

É necessário seleccionar o tipo de pesquisa mais adequado ao objecto de estudo. Existem diferentes formas de pesquisa. Segundo Gil (1989: 45), “em relação às pesquisas, é usual a classificação com base nos seus objectivos gerais. Assim, é possível classificar as pesquisas em três grandes grupos: exploratórias, descritivas e explicativas”.

As pesquisas exploratórias têm como objectivo principal propiciar maior familiaridade com o problema que está sendo pesquisado, possibilitando que este se torne explícito, bem como, a construção de hipóteses. Por meio de pesquisas exploratórias podem-se aprimorar ideias e descobrir intuições.

Quanto às pesquisas descritivas, estas visam, segundo Gil (1989: 45), “descrever as características de determinada população ou fenómeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis”.

Já a pesquisa explicativa visa identificar os factores que determinam ou contribuem para a ocorrência dos fenómenos. Aprofunda o conhecimento da realidade porque explica a razão, o “porquê das coisas”.

Em relação ao tipo de abordagem que será dado à pesquisa, Oliveira (2002: 115) afirma que:

A abordagem quantitativa e qualitativa são dois métodos diferentes pela sua sistemática e, principalmente, pela forma de abordagem do problema que está sendo objecto de estudo, precisando desta maneira, estar adequado ao tipo de pesquisa que se deseja desenvolver. Entretanto, é a natureza do problema ou o seu nível de aprofundamento que irá determinar a escolha do método.

Sob essa visão teórica, a abordagem quantitativa, como o próprio nome sugere, significa quantificar opiniões, dados, nas formas de recolha de informação por meio do

emprego de recursos e técnicas estatísticas. No que se refere à abordagem qualitativa, esta difere da quantitativa por não possuir como foco de análise os dados estatísticos. De acordo com Oliveira (2002: 115), a diferença está no facto de que “o método qualitativo não tem a pretensão de numerar ou medir unidades ou categorias homogêneas”.

No entender de Bell (2002: 23):

Os investigadores quantitativos recolhem os factos e estudam a relação entre eles. Realizam medições com a ajuda de técnicas científicas que conduzam a conclusões quantificadas e, se possível, generalizáveis. Os investigadores que adoptam uma perspectiva qualitativa estão mais interessados em compreender as percepções individuais do mundo: procuram compreensão, em vez de análise estatística. Duvidam da existência de factos “sociais” e põem em questão a abordagem “científica” quando se tratar de estudar seres humanos. Contudo, há momentos em que os investigadores qualitativos recorrem a técnicas quantitativas, e vice-versa.

Bogdan e Biklen (1994: 11) referem-se à abordagem qualitativa “como uma metodologia de investigação que enfatiza a descrição, a indução, a teoria fundamentada e o estudo das percepções pessoais”.

Para estes autores, esta abordagem tende a assumir um forte cunho descritivo e interpretativo. Estes autores falam mesmo de um elenco de cinco características principais que a abordagem qualitativa apresenta:

- a) O contexto natural/ecológico como fonte dos dados e dos processos de recolha e interacção do investigador e dos actores locais;
- b) A descrição precisa e pormenorizada de dados de qualidade: imagens, palavras, significados, ao invés de números;
- c) O processo de construção dos resultados como elemento preponderante para a análise, colocando em segundo plano os resultados alcançados no final da investigação;
- d) Utilização de análise indutiva, construindo hipóteses a partir de dados e nunca deduzir hipóteses para confirmar ou rejeitar;
- e) Importância decisiva dos significados atribuídos pelos sujeitos às problemáticas em investigação, com o objectivo de construir conhecimento em conjunto.

Para que um método de pesquisa tenha seu emprego adequado, é preciso sabermos se ele responderá aos objetivos da investigação que queremos empreender. A opção pelo método e técnica de pesquisa depende da natureza do problema que nos preocupa.

O melhor método é aquele que mais ajuda na compreensão do fenômeno a ser estudado.

Deste modo para atingir o nosso objectivo, decidimos optar pelo método qualitativo, para tratamento dos dados que estão na base do nosso estudo. Procurámos seguir um conjunto de passos que nos permitisse, através de uma investigação descritiva, fazer uma caracterização da NGP indicando as suas tendências e em simultâneo verificar se o impacto da NGP inflenciou, ao nível do contribuinte, a substituição da noção de cidadão pela noção de cliente.

Para alcançar a nossa finalidade é imprescindível fazer uma apreensão e interpretação da relação dos significados, que o próprio fenómeno envolve.

Assim, para o desenvolvimento deste estudo, o método de pesquisa utilizado, no tratamento dos dados, foi o qualitativo através de uma investigação descritiva, que consiste, como já sublinhámos, numa sucessão de operações e de manipulações técnicas e intelectuais, ao qual submetemos o fenómeno em estudo, para extrair as interpretações válidas.

3. Métodos de recolha de informações

Existem diferentes métodos de recolha de informações, tais como o inquérito por questionário, a entrevista, a observação e o análise de documentos.

O nosso estudo recorreu a dois destes métodos: a análise documental e a entrevista.

3.1. A análise documental

No entender de Godoy (1995: 21) a pesquisa documental “é constituída pelo exame de materiais que ainda não receberam um tratamento analítico ou que podem ser reexaminados com vista a uma interpretação nova ou complementar”. Este tipo de pesquisa pode oferecer uma base útil para outros tipos de estudos qualitativos e possibilita que a criatividade do investigador dirija a investigação por enfoques

diferenciados. Além disso, os documentos são uma fonte não-reactiva e, especialmente, propícia para o estudo de longos períodos de tempo.

Assim, a análise documental consiste “numa série de operações que visam a estudar e a analisar um ou vários documentos, para descobrir as circunstâncias sociais e económicas com as quais podem estar relacionados” (Godoy 1995: 27).

Podendo proporcionar ao pesquisador dados suficientemente ricos para evitar a perda de tempo, a análise documental apresenta-se a partir da análise dos seguintes documentos: arquivos históricos, diários, actas, biografias, jornais, entre outros disponíveis. Assim, a análise documental favorece tanto o desenvolvimento da pesquisa bibliográfica quanto a de campo.

A análise de documentos, seguida na maior das investigações educacionais, pode ser usada segundo duas perspectivas (Bell: 2002):

- Servir para complementar a informação obtida por outros métodos, esperando encontrar-se nos documentos informações úteis para o objecto em estudo;
- Ser o método da pesquisa central, ou mesmo exclusivo, de um projecto e, neste caso, os documentos são o alvo do estudo por si próprios.

No nosso estudo, a análise documental serviu para dissecar a legislação fiscal portuguesa e, nesse âmbito, perceber as concepções existentes de contribuinte na arquitectura jurídica.

3.2. A entrevista

Os métodos de entrevista distinguem-se pela aplicação dos processos fundamentais e de interacção humana. Segundo Quivy e Campenhoudt (1998: 192):

(...) correctamente valorizados, estes processos permitem ao investigador retirar das entrevistas informações e elementos de reflexão muito ricos e matizados. Ao contrário do inquérito por questionário, os métodos de entrevista caracterizam-se por um contacto directo entre o investigador e os seus interlocutores e por uma fraca directividade por parte daquele. (...) Em investigação social o método das entrevistas está sempre associado a um método de análise e conteúdo. Durante as entrevistas trata-se, de facto, de fazer aparecer o máximo possível de elementos de informação e

de reflexão, que servirão de materiais para uma análise sistemática de conteúdo.

Na perspectiva de Ketele e Roegiers (1993: 22):

A entrevista é um método de recolha de informação que consiste em conversas orais, individuais ou de grupos, com várias pessoas seleccionadas cuidadosamente, a fim de obter informações sobre factos ou representações, cujo grau de pertinência, validade e fiabilidade é analisado na perspectiva dos objectivos da recolha de informação.

Na visão de Marconi e Lakatos (2002: 92) “a entrevista é um encontro entre duas pessoas, a fim que uma delas obtenha informações a respeito de determinado assunto, mediante uma conversação de natureza profissional.”

Para estes autores, a entrevista consiste no desenvolvimento de precisão, localização, focalização, fidedignidade, validade de um certo acto social como conversação. Existem tipos diferentes de entrevistas, que variam de acordo com os objectivos desta. A entrevista estruturada é aquela em que o entrevistador segue um roteiro previamente estabelecido. Outra forma é a entrevista semi-estruturada, em que o entrevistador tem liberdade para desenvolver cada tema na direcção que julgar mais adequada.

A entrevista consiste, assim, no encontro entrevistador-entrevistado, onde o entrevistador coloca uma série de questões ou temas a que o entrevistado deverá responder ou desenvolver, mais ou menos extensivamente, segundo o tipo de entrevista.

Segundo Azevedo (1994: 30):

As entrevistas podem ser estruturadas, não estruturadas ou semi-estruturadas. (...) Na entrevista estruturada o investigador já tem uma ideia exacta dos dados que quer obter, utiliza o entrevistado como confirmante das suas hipóteses e categorias predefinidas. (...) Na entrevista não estruturada o investigador pretende receber do próprio acto de investigação toda a informação para construir posteriormente a sua grelha de análise. (...) Na entrevista semi-estruturada ocorrem as duas situações.

Como vimos, a entrevista é uma fonte de informação acerca de aspectos não observáveis, que permite obter um conhecimento mais profundo de uma dada situação. É um modo de obter informação das perspectivas dos seres humanos a respeito de um assunto ou fenómeno. Os interlocutores exprimem a sua experiência e percepção do problema. A entrevista tem como objectivo principal propiciar maior familiaridade como o fenómeno em estudo, possibilitando que este se torne mais explícito.

Para o desenvolvimento deste estudo, foram utilizadas as entrevistas semi-estruturadas, com uma abordagem qualitativa, através de uma investigação descritiva.

4. Planeamento da investigação

Numa primeira fase, foi feita uma abordagem conceptual, por recensão bibliográfica, dos conceitos e definições que envolvem o fenómeno.

A partir da visão dos autores, pode-se afirmar que o sucesso da pesquisa é baseado numa delineação criteriosa. Desta forma, quanto maior for o esclarecimento dos pesquisadores, maior serão as probabilidades de se alcançarem os resultados desejáveis. Caso contrário, corremos o risco de enveredar por caminhos sombrios.

Nessa fase, procurámos que a escolha das leituras nos ajudassem a fazer um balanço dos conhecimentos inerentes à investigação em causa.

Numa segunda fase, e como já referimos, iremos recorrer às entrevistas semi-estruturadas, com o intuito de perceber determinados aspectos do fenómeno em estudo e, assim, completar as pistas de reflexão sugeridas pelas pesquisas bibliográficas efectuadas. Assim, este tipo de entrevista contribuirá para descobrir os aspectos a ter em conta e, alargará ou rectificará o campo de investigação das leituras.

Na prática da investigação científica, a entrevista é utilizada “para recolher dados descritivos, na linguagem do próprio sujeito, permitindo ao investigador desenvolver intuitivamente uma ideia sobre a maneira de interpretar aspectos do Mundo” (Bell 2002: 36).

É também consensual que a entrevista permite ao investigador estar próximo da realidade do sujeito, sem necessidade de a viver em contexto etnográfico, recolhendo e fornecendo informação e conhecimento solidariamente.

Porém, o tipo de questão que aqui abordamos e os objectivos de pesquisa que delineámos, impõem que os sujeitos a inquirir não sejam escolhidos aleatoriamente e que a recolha e tratamento de dados sejam compatíveis com essa especificidade.

A escolha dos interlocutores recaiu sobre testemunhas privilegiadas, ou seja, pessoas que pela sua posição detenham um bom domínio da investigação. Pretendemos colher ideias, opiniões e representações de sujeitos individuais, vincadamente marcados pelas posições profissionais e, em termos latos, pela sua experiência profissional.

5. Sujeitos do estudo

A partir dos contactos iniciais realizados com dirigentes da Administração Fiscal, verificou-se a extensão do universo dos sujeitos que estariam qualificados para participarem como sujeitos do estudo.

Devemos salientar que a Direcção Geral de Contribuições e Impostos é composta por vinte e duas Direcções de Finanças e cento e cinquenta e nove Serviços de Finanças (Anexo I). Deste universo foram seleccionados dez entrevistados.

Esta selecção teve por base o critério de mobilidade e disponibilidade do investigador, já que o mesmo exerce funções no Serviço de Finanças de Albergaria-a-Velha e, neste sentido, as entrevistas delimitaram-se à região centro.

Com a finalidade de manter o anonimato dos entrevistados adoptou-se um procedimento de codificação dos sujeitos realizada aleatoriamente. Desta forma, os dez entrevistados receberam os códigos que se iniciam em E1 e terminam em E10.

No seguinte quadro apresentamos as características pessoais dos entrevistados:

ENTREVISTADO	HABILITAÇÕES LITERÁRIAS	IDADE	ANTIGUIDADE NO CARGO	ANTIGUIDADE NA DGCI
E1	Licenciado em Direito	50	3	30
E2	Licenciado em Direito	54	4	35
E3	Licenciado em Direito	54	11	36
E4	Licenciado em Direito	52	2	33
E5	Licenciado em Contabilidade e Auditoria	54	3	28
E6	12º Ano	56	7	38
E7	5º Ano	55	16	37
E8	12º Ano	52	6	33
E9	12º Ano	47	9	25
E10	12º Ano	54	2	24

6. Entrevista semi-estruturada

O tipo de entrevista a realizar poderia ser não-directiva, dada a qualificação dos entrevistados. Porém, isso dificultaria a análise comparativa e poderia desviar o discurso dos objectivos que estruturam a nossa investigação.

Optámos, por isso, como já foi referido, por uma modalidade semi-estruturada, formulando a todos os entrevistados as mesmas questões, sem prejuízo de deixar fluir a sua espontaneidade, de fazer emergir os resultados da sua experiência ou de aprofundar as suas reflexões pessoais.

Dada a opção metodológica que assumimos, era necessário construir um instrumento orientador da recolha de dados que se constituísse como um elemento estruturante do discurso dos entrevistados, como denominador comum da análise do conteúdo discursivo e como via de resposta às nossas questões de pesquisa, sem as quais os nossos objectivos seriam inviáveis.

Podemos dizer que a operação relativa à construção deste instrumento – guião da entrevista – foi um processo de dedução teórica e analítica, a partir do nosso problema de pesquisa. Deste modo, a partir da revisão literária, identificámos questões que construíssem interrogações pertinentes e esboçassem linhas de respostas conceptuais ou já traduzidas em experiências reais.

Por fim, uma reflexão sobre os nossos objectivos permitiu seleccionar e organizar as questões mais relevantes para os fins em vista, da qual resultou o guião da entrevista que podemos visualizar no Anexo II.

Através de contacto pessoal ou telefónico, foi marcada a data, local e horário para a realização das entrevistas que ocorreram sempre de acordo com a disponibilidade do entrevistado. Dessa forma, o investigador deslocou-se até à cidade onde os entrevistados residiam para a realização e efectivação da entrevista.

Em relação ao local, as entrevistas foram realizadas no ambiente de trabalho dos entrevistados, ou seja, nas Direcções e Serviços de Finanças mencionadas.

Quanto à duração, as entrevistas tiveram uma variação entre uma hora e uma hora e meia. Foi destinado um tempo anterior à entrevista para uma familiarização com os entrevistados, conteúdo e investigador. As entrevistas foram realizadas obedecendo a seguinte ordem: primeiro, uma identificação dos objectivos do estudo, depois a leitura dos tópicos da entrevista e, por fim, a entrevista. No total a gravação das entrevistas tiveram uma duração de 13 horas e a sua transcrição uma duração de 40 horas.

6.1. Análise dos dados das entrevistas

A pesquisa que utiliza como instrumento a entrevista encontra-se com um *corpus* de análise que o discurso dos entrevistados constitui. Diversas técnicas podem ser utilizadas para análise desse conteúdo. A história desta metodologia mostra que se caminhou de uma análise dos conteúdos manifestos para a possibilidade de fazer inferências que ponham a descoberto mensagens implícitas ou colaterais.

Percorrendo a diversidade de técnicas já experimentadas e standardizadas, verifica-se que nenhuma delas é dissociável dos objectivos da pesquisa e da opção fundamentada do investigador. Encontrámos, como largamente praticada e com modos de formalização já comprovados, a chamada *análise categorial temática* que permite decompor o texto em análise em elementos significativos, que serão catalogados de acordo com critérios predefinidos e permitirão tratamentos quantitativos que suportem e legitimem as conclusões a obter.

Neste sentido, sobre os dados obtidos nas entrevistas foi aplicada a técnica de *análise de conteúdo* na modalidade de análise categorial temática, orientada em Bardin (2004: 37), para o qual, a análise de conteúdo é:

Um conjunto de técnicas de análise das comunicações visando obter, por procedimentos sistemáticos e objectivos de descrição do conteúdo das mensagens, indicadores (quantitativos ou não) que permitam a inferência de conhecimentos relativos às condições de produção/recepção (variáveis inferidas) destas mensagens.

A análise categorial temática é uma forma de análise de conteúdo que procura a análise dos significados. Para Bardin (2002: 99):

(...) fazer análise temática, consiste em descobrir os “núcleos de sentido” que compõem a comunicação e cuja presença, ou frequência de aparição podem significar alguma coisa para o objectivo analítico. O tema enquanto unidade de registro, corresponde a uma regra de recorte (do sentido e não da forma) (...) visto que o recorte depende do nível de análise e não de manifestações formais regulares.

A categorização pode partir do geral para o particular, e neste caso determinam-se previamente as categorias e tenta-se arrumar o todo, ou seja, projecta-se uma “grelha

de categorias sobre o conteúdo” apoiada no referencial teórico. Segundo Bardin (2002: 168):

A categorização é uma operação de classificação de elementos constitutivos de um conjunto, por diferenciação e, seguidamente, por reagrupamento segundo o género (analogia), com os critérios previamente definidos. As categorias são rubricas ou classes, que reúnem um grupo de elementos (unidades de registro, no caso da análise de conteúdo), sob um título genérico, agrupamento esse efectuado em razão dos caracteres comuns desses elementos.

Como já foi referido, nas entrevistas, efectuadas na nossa investigação, foi aplicada a técnica de *análise de conteúdo* na modalidade de análise categorial temática. Assim sendo, fizemos a análise do conteúdo das entrevistas tendo construído as categorias através de um processo de tipo fechado, ou seja, com o recurso ao quadro teórico utilizado no estudo. Estas categorias seguiram de perto as questões inseridas no guião da entrevista.

Quadro 3: Categorias de análise

CATEGORIA	DEFINIÇÃO
Reformas e métodos de trabalho	Alterações estruturais, relações nos procedimentos, normas e métodos organizacionais.
Técnicas de gestão na Administração Fiscal	Implementação de praticas oriundas do sector privado.
Mudanças na Administração Fiscal	Modificações, transformações e alterações que possam ser incrementadas.
Concepção dominante dos dirigentes	Conceitos, pareceres, opiniões sobre os utentes/contribuintes.
Contribuinte como cidadão ou cliente	Interesses e necessidades individuais, interesses e imperativos sociais e colectivos.
Qualidade dos serviços prestados	Expectativas, satisfação dos contribuintes.

7. Delimitação do estudo

Para a realização deste estudo, o autor optou por uma pesquisa qualitativa com o intuito de fazer uma caracterização da Nova Gestão Pública, indicando as suas tendências e, em simultâneo, verificar se o impacto desta ideologia managerialista influenciou, ao nível, do contribuinte, a substituição da noção de cidadão pela noção de cliente.

No que respeita à análise documental, uma das limitações do estudo prende-se com a escassez de estudos, numa perspectiva de gestão, sobre a figura e o estatuto do contribuinte. Tal fenómeno dificultou a construção e o uso de instrumentos conceptuais mais avançados para explorar as concepções de contribuinte existentes na arquitectura jurídica no campo fiscal.

Outra das limitações deste estudo encontra-se na sua reduzida amostra: 10 entrevistados. No entanto, a escolha desses sujeitos recai sobre testemunhas privilegiadas, ou seja, pessoas que pela sua posição detêm um bom domínio da investigação. Recolhemos ideias, opiniões e representações de sujeitos individuais, vincadamente marcados pelas posições profissionais e, em termos latos, pela sua experiência profissional.

O ambiente e o contexto no qual os sujeitos realizam suas acções têm um valor essencial para obter uma compreensão mais clara do fenómeno em estudo.

CAPÍTULO III – ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DE RESULTADOS

Nos capítulos anteriores, as nossas preocupações centraram-se, fundamentalmente, na problemática teórica do tema e na definição dos meios a que recorreremos para construir a resposta ao problema enunciado na nossa investigação. Neste sentido, delimitámos, ainda, o objectivo deste estudo e explicitámos as opções metodológicas tomadas na recolha e tratamento da informação, com base, respectivamente, na entrevista e nos procedimentos de análise de conteúdo.

Propomo-nos, agora, neste capítulo, procedermos à análise e discussão da informação recolhida, com o objectivo de encontrar elementos de respostas para a questão de investigação anteriormente formulada.

A análise dos resultados processa-se em dois momentos. O primeiro diz respeito ao “estudo de caso” português a propósito do lugar que a noção de contribuinte ocupa na legislação fiscal. O segundo momento refere-se à análise dos dados obtidos com a entrevista, que desenvolvemos com base nas categorias apresentadas e definidas no capítulo da metodologia.

1. Evolução do Sistema Fiscal Português: a noção de contribuinte

O Sistema fiscal Português que, embora formalmente disperso por uma pluralidade de fontes, constitui, todo ele, um “conjunto unitário e normas jurídicas, de princípios, de valores, de causas e de fins, de técnicas e de disciplina das realidades tributárias.” (Faveiro 1987: 7)

A par dos diplomas ou das normas específicas de direito fiscal, podem considerar-se como elementos do Sistema Fiscal Português todos os princípios fundamentais de direito e normas jurídicas, mesmo de direito comum, que se destinem ou sirvam para a realização, através da técnica jurídica própria do direito fiscal, dos fins expressos no artigo 106º n.1 da Constituição, de “repartição igualitária da riqueza e dos rendimentos e satisfação das necessidades financeiras dos Estado”.

De onde resulta que muitas das instituições, normas ou conceitos de direito comum, podem ser avocadas pelo Sistema fiscal para o preencherem ou completarem, quer mantendo a sua pureza de normas de direito comum, quer especialmente afectadas por novos e inequívocos elementos fiscais que lhe atribuam uma configuração nova e especificamente tributária.

A primeira fonte formal e material do Sistema Fiscal Português é, naturalmente a Constituição da República, mas, no entanto nela não se encontra, como na Constituição de 1933, uma disposição estabelecendo que “todos os cidadãos são obrigados a pagar impostos”.¹⁰

Essa obrigação resulta da pluralidade de disposições que se referem aos impostos e de que resulta a implícita obrigação de os pagar por parte dos respectivos sujeitos passivos, ou seja, os contribuintes.

2. As Reformas Fiscais Portuguesas

A análise das reformas fiscais portuguesas, para ser completa e frutuosa, deverá remontar à época liberal, pois foi nessa altura que ocorreram as transformações essenciais que originaram as finanças públicas modernas e consequentemente os sistemas fiscais modernos. Contudo, a definição de Administração Fiscal que se pretendia para o país só assume contornos claros mais tarde, a partir de meados da década de oitenta.

O liberalismo representou uma nova ideologia nas relações entre o cidadão, concebido como unidade individual igual, e o Estado, com particular incidência no domínio do imposto (Faveiro: 1987).

Com efeito, se toda a propriedade tendia a ser dos particulares, o Estado havia de ter como receita privilegiada, ao invés da terra, como no feudalismo, e dos monopólios produtivos sobre o mercantilismo, o imposto, concebido como participação na actividade produtiva que é a retribuição consentida dos serviços gerais que o Estado presta a cada cidadão (concepção do imposto baseado no benefício).

Só no final do século XIX se entendeu que o imposto haveria de ser um instrumento de justiça, proporcional à capacidade dos cidadãos, e até um meio de transformação social (no sentido de igualdade), determinado por filosofias de intervenção, direcção ou revolução social. A nova importância do imposto determina, no quadro do Estado Liberal e do capitalismo europeu, transformações radicais na estrutura política e nas instituições da fiscalidade, as quais vieram a perdurar até à actualidade (Faveiro: 1987).

Foi no decurso do século XX que se procedeu a uma ampla e geral institucionalização sistemática da fiscalidade, através de quatro grandes reformas fiscais

¹⁰ Artigo 28º da Constituição de 1933: “Todos os cidadãos são obrigados a prestar ao Estado e às autarquias locais colaboração e serviços em harmonia com as leis, e a contribuir, conforme os seus haveres, para os encargos públicos”.

nele realizadas. Apesar de todas elas enfermarem de caracteres de insuficiência quanto à consagração integral dos fundamentos das imposições nelas contidas, podem-se caracterizar sob dois ângulos essenciais: as duas reformas da primeira metade do século (ambas dos anos 20) em que toda a óptica da razão de ser dos impostos inflectia sobre a ordem das necessidades financeiras do Estado, e assentava numa máquina administrativa plenipotenciária, sem reporte substancial à posição jurídica da pessoa do contribuinte; e dos anos 60 e 80 em que se lançou e desenvolveu o carácter jurídico da relação tributária e, se deu à pessoa do contribuinte o relevo que lhe cabe como elemento contributivo da sociedade politicamente organizada.

2.1. As reformas tributárias dos anos 20

Foi no decurso da década de 20 do século XX, que ocorreram duas importantíssimas reformas tributárias que tendo, embora, características diversas entre si, se podem agrupar como grandes elementos da constituição do sistema.

Foi com a Lei nº 1368, de 21 de Setembro de 1922 implementada por Vitorino Magalhães, Ministros das Finanças do Governo de António Maria da Silva, que, na ordem jurídica tributária, foi dado o primeiro grande passo de institucionalização do sistema fiscal português.

Somente a partir desta reforma se poderá falar de um sistema fiscal português, pois, até então, as normas reguladoras da incidência, liquidação e cobrança dos impostos eram avulsas e andavam muito dispersas. Neste diploma legal aparecem, de facto, pela primeira vez, sistematizadas juridicamente as normas reguladoras dos primeiros impostos exigidos pelo estado ao cidadão.

A reforma visava criar um imposto global e pessoal que atingisse a totalidade dos rendimentos e que assentaria sobre o rendimento real dos contribuintes. O imposto pessoal de rendimento incidia sobre o rendimento de todas as pessoas singulares que residissem habitualmente em Portugal, abrangendo a totalidade dos rendimentos do contribuinte e do agregado familiar que com ele vivesse. Ao mesmo tempo, criava-se um imposto geral de transacções, incidente sobre a generalidade das transacções das empresas e um imposto sobre aplicação de capitais que atingia, também, o rendimento das sociedades. A duplicação dos impostos pagos pelas empresas foi factor de peso contra a reforma (Cunha 1989).

As dificuldades de execução foram enormes, desde a recusa da declaração de muitos contribuintes e as avultadas declarações inexactas, sem que a Administração

pudesse controlá-las e puni-las, até à desorganização e incapacidade dos serviços e à reacção, sobretudo da alta classe média, contra a progressividade tributária, reputada injusta e tomada como forma de confiscar a riqueza.

Apesar da racionalidade dos princípios que constavam da reforma, esta não obteve êxito por falta de ajustamento à estrutura económica e financeira. A evasão e a fraude eram imensas e o aparelho administrativo não dispunha de meios para os contrariar com razoável eficácia, do que resultava a insuficiência das receitas fiscais e a irregularidade na sua liquidação e cobrança (Cunha 1989).

Assim, sucedeu que, não existindo, em 1922, estruturas orgânicas e funcionais habilitadas e aptas para o lançamento e execução de um sistema técnico, jurídico e económico, de nível elevado em relação ao âmbito institucional e cultural da época, esta importante reforma fracassou totalmente, acabando por cair na inexecutabilidade, por não haver quem a aplicasse nem quem lhe suportasse os efeitos imediatos, para que a economia do País não estava preparada.¹¹

Foi, assim, face a tal fracasso do regime da reforma de 1922, que logo quatro anos depois o próprio Salazar constituiu uma comissão¹² para proceder à elaboração de um sistema tributário mais consentâneo com os condicionalismos estruturais da época. A reforma fiscal de 1929, instituída pelo Decreto n.º 16371, de 13 de Abril de 1929 e legislação complementar, representa uma travagem dominada pelo realismo e pela prudência, em relação à reforma de 1922, que veio substituir (Faveiro 1987).

Face à crise económica e financeira existente, a preocupação primária desta reforma foi garantir a estabilidade das receitas fiscais do Estado fixando como objectivo o equilíbrio das finanças públicas.

A par do realismo e da concordância do pensamento e dos interesses das classes médias, proprietários e comerciantes sobre a tributação real progressiva de 1922, a reforma fiscal de 1929 correspondeu aos princípios gerais do pensamento financeiro clássico ortodoxo, que Salazar aceitava. Ela procurava, assim, evitar que os impostos fossem excessivos e visava dotar o sistema de regularidade e simplicidade (Faveiro 1987).

Não era inovadora, antes disciplinadora: visava dar certezas e tranquilizar os proprietários e empresários. Por isso se abandonou a tributação do rendimento real e se

¹¹ Para maior desenvolvimento sobre as características da reforma de 1922 vide Faveiro, V. A. D. (1987), p. 18-19.

¹² Sobre os fundamentos estruturais da reforma de 1929, vide o Relatório de 18 de Junho de 1927 da *Comissão nomeada em 1926 para propor as bases da Reforma Tributária*, in *Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal* (1964).

optou pelo rendimento normal, isto é, do rendimento que, com base em certos critérios, a Administração presumia que os contribuintes normalmente auferissem. A tributação do consumo foi suprimida, pelo facto de se considerar o imposto sobre o valor das transacções como uma forma de tributação da despesa empresarial, não compatível, por acumulação, com a tributação do rendimento em abstracto.¹³

A reforma visou não diminuir a receita dos impostos nem alterar fundamentalmente o sistema, mas apenas simplifica-la, evitar tanto quanto possível a dupla tributação, facilitar a determinação antecipada da matéria colectável e a sua eventual remoção pelo aumento da actividade produtiva do contribuinte, dotar o sistema de simplicidade para o contribuinte e a Administração e criar garantias para os contribuintes. As regras sobre a determinação da matéria colectável na contribuição predial sobre a propriedade rústica e urbana e a contribuição industrial sobre os lucros visavam o calculo de rendimentos normais, não efectivos, o que fez prevalecer o objectivo de aligeirar os impostos em tempos críticos sobre a busca da justiça (Cunha 1989).

Embora não se perspectivasse para tal regime um período certo de duração, reportada pelo objectivo primário da restauração das finanças públicas, foi-lhe atribuído, pela crítica, um carácter de transitoriedade prevendo-se a sua evolução para um sistema de tributação de rendimentos reais, logo que as finanças públicas fossem restauradas e fossem criadas estruturas adequadas e capazes de aplicar um sistema reconhecido como de difícil execução. Sucedeu, porém, que tal regime se converteu em definitivo, perdurando até aos anos 60, apesar das finanças públicas terem sido objecto de rápida e segura restauração (Cunha 1989).

Apesar de ter sido considerada uma reforma evolutiva não se verificaram alterações nas estruturas orgânicas e funcionais, pelo contrário, toda a mentalidade e a ética funcional era, ainda na década de 40, a de que a função dos órgãos e o mérito dos agentes tinha em grande parte, por objecto e qualificativo, a obtenção e garantia do

¹³ Tal reforma tinha ainda uma base científica que, na época, era seguida pela doutrina económica: a tributação na base de rendimentos normais estimulava o desenvolvimento económico, pois que as empresas, sendo-lhes fixado um rendimento havido como normal segundo os caracteres correntes da conjuntura e segundo a normalidade da gestão, tinham decisivo interesse em ultrapassar ou, pelo menos, atingir o nível do rendimento normal fixado, pois que, se o ultrapassassem, eram beneficiadas por não tributação do excedente, e, se o não atingissem, eram penalizadas por tributação de um rendimento superior ao real. Assim se evidenciava o duplo carácter do regime tributário como instrumental na ordem financeira, e intervencionista na ordem económica. Na verdade, a contribuição industrial, tal como resultava desta reforma, não era um imposto sobre o rendimento, mas sim um imposto sobre actividade comercial ou industrial, baseada no nível de gestão por que tal actividade era exercida: Faveiro, V. A. D. (1964), p. 160.

crescimento contínuo das receitas, fossem quais fossem os caracteres conjunturais e a capacidade real dos contribuintes e do País.

Toda a primeira metade do século XX, foi, assim, marcada por duas grandes reformas com evidentes caracteres de alternância no plano da ordem do direito positivo de incidência de impostos, e dos caracteres da relação jurídica tributária: a de 1922, de índole estruturante do direito do contribuinte à segurança quanto às bases reais da incidência; e a de 1929, firmada no objectivo da restauração financeira, com retorno ao poder estadual livre de, na ordem legislativa e administrativa, definir o objecto da incidência real dos impostos.

As estruturas fiscais estabelecidas em 1929 tiveram, naturalmente, de ser, mais tarde, reajustadas. A evolução da estrutura económica, de que resultou a existência de um maior número de empresas com registos contabilísticos correctos, a evolução social verificada obrigando a uma repartição mais justa da carga fiscal e a tendência para a liberalização do comércio internacional, com a consequente redução da importância relativa dos impostos aduaneiros, conduziram ao citado reajustamento (Faveiro 1987).

Surge, assim, a reforma fiscal da década de 60 que deu origem ao actual sistema fiscal português.

2.2. A reforma fiscal de 1958/1965: o desenvolvimento económico e social

Tendo-se mantido em vigor, durante mais de trinta anos, o regime tributário da reforma de 1929, na base da tributação do rendimento normal, sem a tributação sistemática do consumo¹⁴ e com a manutenção das tributações esporádicas sobre o património e sobre vários actos, documentos, livros, papeis, sem fundamentação inequívoca, só nos anos 60 tal regime foi alterado profundamente pela reforma realizada.

O Prof. Sousa Franco comenta relativamente a esta reforma o seguinte:

O sistema fiscal actualmente em vigor em Portugal deriva da reforma fiscal iniciada em 1958, terminada em 1965 quanto aos impostos indirectos, e ainda em curso quanto à tributação indirecta. Anteriormente vigorava a reforma de 1929, concebida numa época de grandes dificuldades financeiras e, por isso, norteadas pela preocupação de garantir um nível

¹⁴ O consumo, no decurso do regime da reforma de 1929, só indirectamente era tributado, através de impostos esporádicos sobre certos produtos ou matérias-primas e direitos de importação: vide Ribeiro, T. (1959), p. 25.

*suficiente de receitas públicas e de assegurar a sua cobrança efectiva e regular.*¹⁵

Esta reforma representa uma concepção mais moderna e desenvolvimentista do sistema fiscal, que começava a surgir e para qual o estado arcaico deste sistema representava já uma contrariedade de relevo pela sua inadequação à conjuntura e às próprias condições de uma economia que começava um esforço de modernização e se tornava algo mais modernizada.

Consubstanciou-se uma série de códigos publicados entre 1958 e 1965, com os objectivos fundamentais de caminhar de novo para a tributação real, ou seja, tributação dos rendimentos efectivamente auferidos pelos contribuintes, e de introduzir um certo grau de personalização do sistema.¹⁶

Uma das causas principais do fracasso da reforma de 1922 fora a ausência de estruturas adequadas e indispensáveis à implementação de um sistema tributário evoluído, e sendo certo que no decurso dos sistema da reforma de 1929 também não se tinha cuidado especificamente de tal campo da fiscalidade. No sistema tributário da reforma de 1929, não era indispensável uma estrutura administrativa de nível específico em matérias de fiscalidade, já que a tributação do rendimento, como já foi referido, era baseada no rendimento normal fixado pelos serviços centrais e para isso bastava um bom quadro de zelosos executores (Faveiro 1987).

Sucedeu que ao ser elaborada e lançada a reforma de 60¹⁷, o País encontrava-se num estado semelhante àquele em que a reforma de 1922 fora implantada: a ausência

¹⁵ Vide António Luciano de Sousa Franco, in *Ciência e Técnica Fiscal*. (1969), p. 42.

¹⁶ A reforma dos anos 60 foi realizada através de uma pluralidade de diplomas de diversa natureza e fontes da sua elaboração:

- - Pela Comissão da Reforma Fiscal, constituída em 1951 e reestruturada em 1957: Código da Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações (Decreto-Lei n.º 41 969, de 24 de Novembro de 1958); Código do Imposto Profissional (Decreto-Lei n.º 44 305, de 27 de Abril de 1962); Código da Contribuição Predial e do Imposto sobre a Indústria Agrícola (Decreto-Lei n.º 45 104, de 1 de Junho de 1963); Código da Contribuição Industrial (Decreto-Lei n.º 45 103, de 1 de Julho de 1963); Código do Imposto de Mais Valias (Decreto-Lei n.º 46 373, de 9 de Junho de 1965); Código do Imposto Complementar (Decreto-Lei n.º 45 399, de 30 de Novembro de 1963).
- - Pela Direcção Geral das Contribuições e Impostos: Código do Imposto de Transacções (Decreto-Lei n.º 47 066, de 1 de Julho de 1966); Código de Processo das Contribuições e Impostos (Decreto-Lei n.º 45 005, de 27 de Abril de 1963); Reforma da Direcção Geral das Contribuições e Impostos: Reforma dos Serviços de Justiça Fiscal (Decreto-Lei n.º 45 006, de 27 de Julho de 1963); Serviços de Formação dos Funcionários das Contribuições e Impostos (Decreto-Lei n.º 48 405, de 20 de Maio de 1968).

¹⁷ Para detalho conhecimento das causas, fundamentos e objecto da reforma dos anos 60 e do sistema fiscal dela decorrente: Ribeiro, T. (1959), p. 25.

de estruturas capazes de dar execução a um sistema substancialmente diverso daquele em que o País se cristalizara desde longos anos.

Daí que a criação de estruturas idóneas para o lançamento e eficácia da nova ordem tributária que ao longo da década de 50 se planeavam, tivesse constituído uma das mais destacadas acções dos responsáveis pela reforma, cuja premência crescia dia a dia. Estruturas que eram indispensáveis em dois planos: o plano interno da Administração Fiscal que tinha a seu cargo funções de muita responsabilidade no campo da observação, qualificação e quantificação dos factos tributários reais e na decisão constitutiva e vinculativa da situação de obrigação fiscal individual; e o plano das estruturas externas, do contribuinte, correspondentes à atribuição e força legal que passava a ser dada às suas declarações, bem como aos direitos e garantias que a nova ordem jurídica lhe consignava.

Assim, no campo das estruturas internas da Administração Fiscal foi estabelecida uma nova orgânica dos serviços na base da descentralização, enquanto se atribuía aos serviços locais a função fundamental da observação, qualificação e decisão das situações jurídicas, cabendo aos serviços distritais meras funções de coordenação, orientação e disciplina no plano regional e aos serviços centrais as funções de concepção e comando macro-funcional e relações internacionais.

Foram criados novos serviços e organizados novos sectores da acção tributária: os Serviços de Justiça Social, os Serviços de Informações Fiscais, o Serviço de Prevenção e Fiscalização Tributária e o Centro de Estudos Fiscais.

No Centro de Estudos Sociais foi criada a revista Ciência e Técnica Social e os Cadernos de Ciência e Técnica Social, onde se realizou a mais vasta acção de criação e desenvolvimento da fiscalidade em todos os ramos do Direito, da Economia, da Sociologia e da História das instituições tributárias e financeiras.

Criou-se uma nova filosofia da função pública tributária o que originou uma nova mentalidade e uma base cultural política, em termos de conjugação das ciências e técnicas especificamente tributárias ou conexas com a fiscalidade.

Como elemento de maior relevo desta reforma, importa destacar o reduzido nível da evasão e da fraude fiscal.

No entanto, com a Revolução de 25 de Abril de 1974, o sistema fiscal foi confrontado com sucessivas mudanças políticas e económicas e com a subida das despesas públicas. Isso conduziu a uma gestão muito difícil, descoordenada, com recurso a soluções expeditas. Verificou-se um agravamento excessivo das taxas progressivas de imposição que pretendia redistribuir a riqueza e aumentar as receitas e

esse agravamento foi factor de ineficiência, fraude e evasão, potenciada, ainda, pela deterioração da Administração e pela lentidão crescente da justiça fiscal (Cunha 1989).

2.3. A reforma fiscal de 1984/1989: o início da adaptação à Europa unida

Anteriormente à reforma fiscal de 1984/1989, o sistema de tributação directa do rendimento era um sistema de impostos parcelares (imposto profissional, contribuição industrial, contribuição predial, imposto sobre a indústria agrícola, imposto de capitais e imposto de mais-valias) a que acrescia um imposto complementar sobre o rendimento global, de taxas progressivas. Como os impostos parcelares colectavam em separado o rendimento a partir de uma determinada proveniência, pode-se dizer que se abstraíam da pessoa do contribuinte, sendo, consequentemente, impostos reais. Somente o imposto complementar, recaindo sobre o rendimento global, permitia introduzir uma certa personalização, tomando em consideração a pessoa do contribuinte e a sua situação económica e funcionando, assim, como elemento corrector do sistema (Cunha 1989).

A entrada em vigor da Constituição de 1976 pôs em crise este sistema, ao ditar soluções diferentes de enquadramento. Logo no artigo 106º n.1 onde se referiam as finalidades do sistema fiscal, nestes termos: “O sistema fiscal será estruturado por Lei, com vista à repartição igualitária da riqueza e dos rendimentos e à satisfação das necessidades financeiras dos Estado”.

Este dispositivo legal colocava a par da finalidade fiscal de satisfação das necessidades financeiras, ou seja, a cobertura de despesas públicas, a finalidade extrafiscal, de repartição dos rendimentos e da riqueza, atribuído assim cumulativamente aos impostos uma função redistributiva. Isto significa que o Estado, através da distribuição dos seus encargos pelos particulares, deve procurar a igualação da fortuna e dos proventos deles. No entanto, como refere o Prof. Teixeira (1989: 98/99):

...o Estado, porém, não pode consegui-lo através apenas do sistema fiscal. Porque a igualação exige não só que baixem até ao nível médio a riqueza e os rendimentos dos que têm mais que esse nível, com que subam até ele a riqueza e os rendimentos dos que têm menos. Ora, o sistema fiscal só pode fazer com que baixe a parte dos primeiros; não pode fazer com que suba a parte dos últimos. Esta há-de subir por via de outros meios, sobretudo das despesas públicas, através de transferências de rendimentos dos ricos para os pobres e do fornecimento aos pobres e

serviços gratuitos ou a preços inferiores ao custo. O sistema fiscal, portanto, não pode realizar a repartição igualitária, apenas pode contribuir para ela.

Só que a Constituição não se limitou a prever finalidades do sistema fiscal, antes indicou, em norma de cariz programático, a própria estrutura deste. É o que sucede no seu artigo 107º, onde se referem quatro impostos, dois incidentes sobre o rendimento (o imposto sobre o rendimento pessoal e o imposto sobre o rendimento das empresas), um sobre o património (imposto sobre sucessões e doações) e um sobre o consumo, indicando-se soluções programáticas específicas em relação a cada um deles.

Assim, relativamente ao imposto sobre o rendimento pessoal estabelecia-se no artigo 107º n.º 1, o objectivo da diminuição das desigualdades, o que implica a imposição de o imposto ser único, ou seja, recair sobre todo o rendimento de cada contribuinte e ser progressivo, ou seja, aumentar a sua taxa à medida do aumento do rendimento do contribuinte. Simultaneamente, estabelece-se a imposição de ter em conta as necessidades e rendimentos do agregado familiar, o que implica a necessidade de tomar, de algum modo, em consideração o conjunto dos rendimentos gerados pela unidade familiar e prever deduções ao rendimento ou à colecta relativos aos encargos familiares. Já relativamente ao imposto sobre o rendimento das empresas veio o artigo 107º n.º 2 da Constituição, referir que “a tributação das empresas incidirá fundamentalmente sobre o seu rendimento real”, o que impõe que a matéria colectável do imposto não possa ser o lucro normal, que habitualmente a empresa obtenha, sempre que seja possível conhecer o lucro real que por ela tenha sido auferido. Quanto ao imposto sobre sucessões e doações, o artigo 107 n.º 3 impunha a sua progressividade, no objectivo de contribuir para a igualdade dos cidadãos.

Finalmente, o n.º 4 regula a tributação do consumo, referindo que esta “visa adaptar a estrutura do consumo à evolução das necessidades do desenvolvimento económico e da justiça social, devendo onerar os consumos de luxo”.

As directrizes da Constituição de 1976 entravam em choque frontal com o sistema de impostos vigente até então. Naturalmente que, por isso, se tornou necessária a implementação de uma reforma fiscal, a qual, no entanto, só veio entrar em vigor, mais de doze anos após aprovação da Constituição (Faveiro 1987).

A reforma fiscal de 1984/1989 estabeleceu, em termos de ponderação e razoabilidade, uma adequada tutela das garantias dos contribuintes, dando finalmente execução aos comandos da Constituição de 1976.

A reforma fiscal pode-se considerar como tendo o seu início em 1986 na reforma da tributação do consumo, na substância do Imposto de Transacções – que vigorava desde 1964 como imposto monofásico incidente no estágio de fabrico ou venda por grosso de mercadorias destinadas a consumo e repercutível sobre o consumidor através do preço do retalho – foi substituída por um novo regime a que se deu a denominação de “Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA)”, instituído pelo Decreto-Lei n.º 394-B/84, de 26 de Dezembro, que aprovou o respectivo Código do IVA, mas que só entrou em vigor em 1 de Janeiro de 1986, tendo sido baseado na 6ª Directiva da CEE, de 17 de Maio de 1977, que o adoptou para os Estados membros em substituição dos impostos sobre o volume de negócios que figuravam nos respectivos sistemas tributários. Desta forma, institui-se um imposto geral sobre a despesa, plurifásico, embora não cumulativo, ou seja, o IVA visa tributar todo o consumo em bens materiais e serviços, abrangendo na sua incidência todas as fases do circuito económico, desde a produção ao retalho, sendo, porém, a base tributável limitada ao valor acrescentado em cada fase¹⁸ (Cunha 1989).

Foi na reforma do rendimento que incidiu mais destacadamente a reforma substantiva dos anos 80. A reforma da tributação do rendimento esteve a cargo de uma Comissão da Reforma Fiscal, instituída pelo Decreto-Lei n.º 232/84 de 17 de Julho, e remodelada pelo Decreto-Lei n.º 345/87, de 29 de Outubro, a qual foi presidida pelo Prof. Doutor Paulo de Pitta e Cunha (1989). Assim, pela Lei n.º 106788 de 17 de Setembro e pelos Decretos-Leis n. 442-A788 e n.º 442-B788, ambos de 30 de Novembro, se extinguiram o regime e tributação parcelar¹⁹, criando em substituição o Imposto sobre o Rendimento Global das Pessoa Singulares (IRS) e o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRC). Foi também criado o Código da Contribuição Autárquica, pelo Decreto-Lei n.º 442-C/88 de 30 de Novembro.

A Lei n.º 106/88, de 17 de Setembro que consagrou a autorização legislativa concedida ao Governo, para levar a cabo a reforma dos impostos sobre o rendimento, no seu artigo 2º estabeleceu que “a reforma da tributação do rendimento obedecerá aos princípios de equidade, eficiência e simplicidade, devendo facilitar o cumprimento das obrigações fiscais e contribuir para a consecução de objectivos de promoção do desenvolvimento económico e da realização da justiça social”.

¹⁸ Assim a dívida tributária de cada operador, é calculada pelo método do crédito de imposto, traduzindo-se na seguinte operação: aplicada a taxa ao valor global das transacções da empresa, em determinado período, deduz-se ao montante assim obtido o imposto por ela suportado nas compras desse mesmo período, relevado nas respectivas facturas de aquisição. O resultado corresponde ao montante a entregar ao Estado.

¹⁹ Foram abolidos o imposto profissional, a contribuição predial, o imposto sobre a indústria agrícola, o imposto de capitais, o imposto complementar e o imposto de mais-valias.

Assim, esta reforma da tributação do rendimento visa objectivos de eficiência económica e de realização de justiça social e foi elaborada na perspectiva da simplificação dos deveres tributários. A presente remodelação decorre, em primeira linha, da necessidade de ajustar tal regime ao preceituado nesta matéria na lei fundamental, a que se refere o carácter único e progressivo do imposto sobre o rendimento pessoal e impõe a consideração das necessidades e rendimentos do agregado familiar, além de determinar que a tributação das empresas se deve basear no seu rendimento real. Característica marcante deste novo regime de tributação foi, ainda a adopção do conceito de “acréscimo patrimonial”, que alarga a base de incidência a todo o aumento do poder aquisitivo, incluído nela as mais-valias e, de um modo geral, as receitas irregulares e ganhos fortuitos (rendimento-acréscimo).

A multiplicidade e dispersão dos benefícios fiscais, abolidos com a entrada em vigor dos novos impostos sobre o rendimento, constituía um dos aspectos mais criticáveis dos sistema tributário português, dada a sua manifesta falta de coerência, as consequências negativas de que era causa no plano da equidade e a receita cessante que implicava. Assim, paralelamente, decidiu-se proceder à reformulação unitária dos benefícios fiscais que proliferavam no regime anterior, muitos dos quais sem justificação substancial, tendo sido autorizada pela Lei n.º 8/89 de 12 de Abril, a aprovação de um Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) que veio a ser concretizada pelo Decreto-Lei n.º 215/89 de 1 de Julho (Martinez 1996).

O EBF passou acolher princípios que passam pela atribuição aos benefícios fiscais de uma carácter obrigatoriamente excepcional, só devendo ser concedidos em casos de reconhecido interesse público; pela estabilidade, de modo a garantir aos contribuintes uma situação clara e segura; pela moderação, dado que as receitas são postas em causa com a concessão de benefícios, quando o País tem de reduzir o peso de défice público e, simultaneamente, realizar investimentos em infra-estruturas e serviços públicos.

Posteriormente, já no ano de 1990, foram publicadas novas leis relativas às infracções fiscais. Assim, a Lei n.º 7/89 de 21 de Abril, autorizou a aprovação de um novo Regime Jurídico das Infracções Fiscais Aduaneiras, que veio a ser concretizada pelo Decreto-Lei n.º 376-A/90 de 25 de Outubro. A Lei n.º 88/89 de 11 de Setembro autorizou a publicação de um novo Regime Jurídico das Infracções Não Aduaneiras, que veio a ser concretizada pelo Decreto-Lei n.º 20-A/90 de 15 de Janeiro. Estes diplomas, para além de normas gerais e processuais, tipificam crimes e contra-ordenações fiscais, aduaneiras e não aduaneiras, representando um importante passo no sentido da repressão criminal

da evasão fiscal, praticamente inexistente no anterior regime, que apenas a sancionava como transgressão.

A reforma fiscal de 1984/1989 consubstanciou uma solução de grande equilíbrio entre os desejos de maior justiça fiscal e social, introduzindo factores de racionalidade, modernidade e justiça que, no essencial, se têm mantido. Com esta reforma entramos na Comunidade Europeia e com ela nos armamos para enfrentar as profundas transformações que a sociedade portuguesa iria conhecer.

Naturalmente que a reforma era um primeiro passo que exigiria, pelo ser carácter ambicioso, um grande esforço da modernização da Administração Tributária e do sistema informático que, apesar de grande empenho dos servidores públicos, não teve pleno desenvolvimento.

Mas aquilo que mais importa reter é que a reforma fiscal de 1984/1989, como assinalou de forma impressiva o Prof. Doutor Eduardo Paz Ferreira²⁰ “permitiu a entrada na modernidade da fiscalidade portuguesa e constitui, ainda hoje, um quadro de referência essencial”.

2.4. A reforma fiscal 1995/1999: a transição para o século XXI

A reforma fiscal de 1984/1989 constituiu um enorme passo no sentido da modernização do País. Independentemente dos aspectos que o futuro veio a revelar menos bem sucedidos é inegável que a reforma, globalmente considerada, trouxe o sistema fiscal português para um patamar de evolução muito superior, aproximando-nos claramente dos sistemas fiscais mais avançados (Faveiro 2002: 57/65).

Mas isso não impediu que na primeira metade da década de 90, se tenham começado a sentir sinais de insatisfação, dos quais os problemas orçamentais foram o motor dessa insatisfação.

Em 1993, acompanhando a tendência europeia, Portugal estava em recessão e o défice do sector público administrativo atingia o valor de 7% do produto interno bruto (PIB). A situação das contas públicas em 1993 não foi seguramente alheia à decisão tomada em Abril de 1994 de criar uma Comissão para o desenvolvimento da Reforma Fiscal, presidida pelo Dr. Silva Lopes, que viria a entregar o seu relatório em Abril de 1996 (Faveiro 2002).

²⁰ Veja-se a Intervenção na sessão de abertura das Jornadas *15 anos de Reforma Fiscal de 88/89*, promovidas pela Associação Fiscal Portuguesa e Instituto de Direito Económico, Financeiro e Fiscal, 15 de Novembro de 2004.

O objectivo da criação de tal Comissão foi o de que ela propusesse “medidas para o aperfeiçoamento e desenvolvimento do sistema fiscal e para a melhoria do funcionamento da Administração”. Esta referência específica ao “funcionamento da Administração” é em si mesma reveladora quanto à fonte de uma boa parte dos problemas que se pretendia combater. Daí em diante, foi-se tornando mais claro que todo e qualquer processo de reforma tinha forçosamente de envolver Administração Fiscal – simultaneamente como objecto e como sujeito – sob pena de provável fracasso das intenções reformadoras.

Através de uma Resolução do Conselho de Ministros adoptada em 1997 (a Resolução n.º 119/97 de 14 de Julho), o Governo saído das eleições de 1995 definiu os quadros gerais de um novo processo de reforma fiscal.

A par de um esforço notável em matéria de elaboração de estudos sobre aspectos nucleares para o desencadeamento de qualquer acção reformadora no domínio fiscal a legislatura de 1995/1999, sobre impulso do Prof. António Sousa Franco, Ministro das Finanças, foi marcada pela aprovação de um conjunto de medidas que vieram melhorar o sistema fiscal português.

O programa do governo (1995/1999) prevê acções de profunda reestruturação e melhoria de eficácia no sistema fiscal, tanto na estrutura dos impostos como na organização e funcionamento da Administração Fiscal e na reformulação das garantias dos contribuintes no âmbito de um sistema coerente, racional e claro, nomeadamente no domínio da justiça fiscal. Os objectivos gerais enunciados pelo Governo são: estabilidade do sistema; redução das desigualdades na sociedade portuguesa através da redistribuição da carga fiscal; simplificação, modernização e desburocratização da administração fiscal e aduaneira e prossecução com mais eficácia, da luta contra evasão e fraude fiscais e aduaneiras. Mais concretamente, o Governo pretende o seguinte:

O sistema fiscal será reestruturado de forma gradual, visando mais equilíbrio na distribuição da carga fiscal para melhorar a equidade entre os contribuintes e a eficiência e a eficácia económicas e sociais dos impostos. O governo assumiu o compromisso de não aumentar os impostos durante a legislatura, resultando o crescimento das receitas fiscais da luta contra a evasão e a fraude, da modernização e acréscimo da eficiência da Administração Fiscal, da simplificação dos mecanismos burocráticos, de medidas de alargamento da base da incidência fiscal e de reajustamentos pontuais ditados por critérios de equidade e eficiência. A luta contra a

evasão e fraudes fiscais e aduaneiras é condição essencial para a diminuição das injustiças do sistema e alívio da carga fiscal dos contribuintes cumpridores. Assim, o programa de extensão da Rede Informática das Contribuições e Impostos, a criação da Direcção Geral de Informática e Apoio aos Serviços Tributários e Aduaneiros, o estabelecimento de protocolos com a Brigada fiscal, a reorganização dos Serviços de Inspecção e de Justiça Fiscal Aduaneira e a integração das Tesourarias da Fazenda Pública na tutela da DGCI, serão decisivos no sentido de combate à evasão e fraude fiscais²¹.

A reforma fiscal proposta pelo Governo tem uma perspectiva estratégica, obedecendo a diversos princípios estruturantes, tais como a consensualidade, a estabilidade, a introdução de uma nova ética de responsabilidade e uma cultura democrática, trazendo a democracia para a fiscalidade. Relativamente à esta reforma fiscal o Ministro das Finanças, Prof. Sousa Franco²² refere o seguinte:

Em democracia os impostos não podem continuar a ser considerados como uma mera imposição coactiva e arbitrária do Estado, mas têm de ser encarados, à luz da cultura democrática, como uma forma de partilha, de solidariedade e de responsabilidade. Estes são os fundamentos do dever de cidadania que gera as obrigações fiscais, sem as quais não haveria Estado, orçamento e despesa pública. Neste sentido, a reforma fiscal visa, fundamentalmente, a reforma das mentalidades, de forma que se tome consciência do instituto fiscal, como dever cívico e elemento integrante da cidadania, sem que dificilmente se combaterá o facto de a actual mentalidade da fuga ao fisco ser socialmente tolerada. (...) Não se poderá negar o papel essencial do sistema fiscal na definição de desenvolvimento estrutural, quer do Estado e dos entes territoriais menores, quer da estrutura produtiva nacional, numa lógica integrada e sem recurso a benefícios de natureza pontual. Não menos importantes são os objectivos de qualidade do sistema e de comodidade para os contribuintes. Isto implica uma humanização do sistema, tendo por principais instrumentos, a

²¹ Ministério das Finanças. Março de 1997. *Programa de Convergência e Crescimento (1998-2000)*.

²² Intervenção do Ministro das Finanças Prof. António Luciano de Sousa Franco em Lisboa, 6 de Janeiro de 1998. *Princípios Estruturantes da Reforma Fiscal*.

melhoria do atendimento público, da informação e comunicação, da formação profissional e a certificação de qualidade das organizações administrativas. (...) A modernização que se pretende na Administração Fiscal permitirá, num curto prazo, o tratamento personalizado das empresas e dos cidadãos/contribuintes numa lógica semelhante ao atendimento de uma banca de negócios.

Dando, em parte, concretização liminar ao plano de nova estrutura do sistema tributário na transição do século XX, foram publicados quatro importantes diplomas de que resultou um complexo de pontos marcantes na evolução da ordem tributária: o Código do Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), a Lei Geral Tributária (LGT) e o Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária (RCPIT).

O tratamento jurídico da pessoa do contribuinte atingiu o mais elevado grau na ordem tributária com o Código de Processo Tributário (CPT), publicado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril, em cujos artigos 76º e 78º se atribuiu à declaração do contribuinte a qualidade de base jurídica de todo o procedimento tributário e a força de presunção de verdade à declaração, à contabilidade e à escrita. No respectivo relatório preambular se declarou basear-se a nova ordem jurídica processual “numa nova relação entre a administração fiscal e o contribuinte, fundada numa muito estrita vinculação legal da primeira em todos os seus actos e na plena devolução ao segundo da responsabilidade dos seus comportamentos e declarações”.

A presunção da verdade da Administração Fiscal foi substituída pela “presunção de verdade dos actos do cidadão-contribuinte”, cabendo à Administração Fiscal, em caso de tributação por métodos indiciários ou por presunção²³, fundamentar não apenas o uso, mas a própria quantificação da matéria tributável apurada, a qual é, finalmente susceptível de completa apreciação pelos tribunais tributários.

O CPT foi substituído pelo Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 433/99 de 26 de Outubro, executando a disposição da Resolução do Conselho de Ministros que determinava a simplificação do processo tributário, no quadro da reforma fiscal. No seu preâmbulo, o legislador tem o cuidado de dizer que não considera que a simplicidade e eficácia do processo tributário contenda com os direitos e garantias dos contribuintes.

²³ A tributação por “presunção” de que fala o Decreto-lei que regulamentou o CPT é a “presunção legal”, isto é a presunção do próprio legislador da existência de certos rendimentos e não a fixação por presunções administrativas do aplicador da lei, pois estas foram banidas da ordem jurídica tributária.

Conforme iremos ver, a carta fundamental de tutela das garantias dos contribuintes veio a ser a LGT. No entanto, o CPPT não deixou de tomar algumas medidas nesta área, das quais salientamos a ampliação do âmbito da impugnação judicial dos actos e procedimentos administrativos feridos de ilegalidade, cuja forma processual passou a abranger todos os procedimentos cautelares operados pela Administração Tributária, e a abrangência no processo de impugnação de todos os actos preparatórios conjuntamente com o acto da liquidação impugnada.

A LGT, aprovada pelo Decreto-Lei n.º 398/98 de 17 de Dezembro, posteriormente alterada pela Lei 100/99 de 26 de Julho, veio dotar o sistema tributário português de um meio que o fará aproximar do sistema tributário das sociedades democráticas mais avançadas. É o que se pretende com a presente lei, cuja aprovação constitui um momento fundamental da acção reformadora do Governo, coroando um processo desencadeado a partir de 1996 com o acordo de concertação estratégica e a aprovação do Orçamento de Estado para de 1997, onde já vinha prevista a realização de estudos tendentes à aprovação de uma LGT que clarificasse e sistematizasse os direitos e garantias dos contribuintes e os poderes da Administração Fiscal.

A concentração, clarificação e síntese num único diploma das regras fundamentais do sistema fiscal poderão, na verdade, contribuir poderosamente para uma maior segurança das relações entre a Administração Tributária e os contribuintes, a uniformização de critérios da aplicação do direito tributário, de que depende a aplicação efectiva do princípio da igualdade, e estabilidade e coerência dos sistema tributário.

O legislador no preâmbulo da própria LGT refere:

...a presente Lei não se limita à sistematização e aperfeiçoamento das normas já existentes, o que já seria relevante tendo em conta a incoerência ou dispersão que ainda caracterizam o actual sistema tributário, mas modifica aspectos fundamentais da relação Fisco-contribuinte, sem prejuízo do reforço de garantias dos contribuintes em termos de sigilo e confidencialidade e sem perversão dos normativos legais em vigor.

Nestes termos, poderão clarificar-se diversas matérias, nomeadamente: o posicionamento da Administração Fiscal perante os contribuintes; o sistema de direitos e garantias dos contribuintes, os deveres e direitos da inspecção tributária; o regime jurídico de enquadramento da norma tributária, quer estático quer dinâmico, ou seja, na

sua aplicação prática; a teoria geral da relação jurídica fiscal e seus elementos constitutivos; a tipologia dos tributos e respectivo regime jurídico; a definição da obrigação principal e das obrigações acessórias dos contribuintes; o regime da responsabilidade; o regime básico da avaliação; as formas da extinção da relação jurídica fiscal e o sistema de garantias (Faveiro 2002).

Foi pelo Decreto-Lei n.º 413/98 de 31 de Dezembro que se aprovou o RCPIT. É reconhecido o carácter fundamental do procedimento da inspecção tributária para a evolução e reforma do sistema fiscal português, nomeadamente, no que respeita à luta contra a fraude fiscal. Antes deste preceito legal, a inspecção tributária via a sua actuação dispersa por um conjunto de diplomas legislativos, o que não facilitava a organização concreta das acções, o seu decurso e as suas conclusões. Por outro lado, na perspectiva dos contribuintes, a dispersão dificultava a compreensão do procedimento e o conhecimento das suas garantias.

Trata-se de um diploma fundamental para os efeitos de tutela das garantias dos contribuintes, uma vez que a actividade inspectiva representa uma das situações em que os direitos dos contribuintes mais podem ser lesados. Torna-se, por isso, importante, a sua sujeição a princípios específicos, conformadores da actividade da inspecção tributária. Ora, o legislador esclareceu que essa actividade não se pode justificar apenas com base na descoberta material, mas que tem que igualmente que se conformar com os princípios da proporcionalidade, do contraditório e da cooperação. Por outro lado, para efeitos de controlo da actividade inspectiva, admite-se mesmo a possibilidade de impugnação e medidas cautelares adoptadas e actos lesivos dos direitos e legítimos interesses dos obrigados tributários (Cunha 1989).

Uma medida estabelecida neste diploma, igualmente importante para tutela das garantias dos contribuintes é a possibilidade de atribuição de eficácia vinculativa ao relatório da inspecção, a requerimento do contribuinte.

2.5. A reforma fiscal de 2000: alterações tributárias do início do século XXI

Em proposta de lei, apresentada à Assembleia da República em Setembro de 2000, foram expostos variados motivos da política tributária em que se visava operar uma ampla reforma da tributação do rendimento, em objecto e termos específicos que assim se resumem: alteração de variados artigos dos Códigos do IRS e do IRC, do Estatuto dos Benefícios Fiscais e da Lei Geral Tributária e aditamentos de outros artigos em cada um desses diplomas; criando o novo conceito de “presunção de riqueza” como elemento

determinante dos pressupostos da capacidade contributiva das pessoas singulares; criando novos regimes de determinação da matéria colectável, designada e especialmente através do denominado “regime simplificado”, reforçando o campo da informação, em termos de redução do sigilo bancário, bem como ampliando o âmbito dos poderes da Administração Tributária no campo do recurso aos denominados “métodos indirectos de avaliação” e na fixação dos próprios elementos de ordem substantiva a considerar em tais avaliações.²⁴

No que respeita à ampliação da matéria de incidência, destaca-se em âmbito de IRS, a tributação de mais-valias em acções, obrigações e demais títulos de dívida. No campo do IRC, foi suprimida a dedução das provisões para isenções gerais de crédito e subida a taxa de despesas confidenciais e não documentadas.

O “regime simplificado”, permitindo em termos de opção para contribuintes de baixo nível de volume de negócios, consiste na sujeição da pessoa ou da empresa ao regime de avaliação por métodos indirectos, ou seja, o rendimento a englobar para efeitos de tributação resulta da aplicação de indicadores de base técnico-científica determinados para os diferentes sectores da actividade económica.

É alterada a Lei Geral Tributária na parte que respeita ao regime de avaliação indirecta, em termos de ampliação dos poderes da Administração Tributária e à presunção de verdade das suas decisões, com inversão do ónus da prova quanto à realidade dos factos tributários abrangidos na avaliação indirecta.

É criado um regime de “manifestação de fortuna” na base da aquisição no ano ou no período dos três anos anteriores à tributação em IRS, de bem de certa espécie e valor; e com eficácia no campo dos poderes da Administração respeitantes à aplicação de métodos indirectos.

Estabelece-se a possibilidade de acesso da Administração Fiscal às contas bancárias dos contribuintes, quando se verificarem situações relacionadas com os suportes contabilísticos documentais quando o rendimento declarado “se afaste significativamente dos padrões a que respeitam os indicadores de base técnico-científica, ou quando existirem índices da prática de crime doloso no campo tributário; e às contas de pessoas ou entidades dependentes ou de terceiros relacionados com o contribuinte, mas neste caso, só mediante autorização judicial.

²⁴ O objecto desta política veio a ser consagrado nos seguintes diplomas: Lei n.º 30-F/2000 e Lei n.º 30-G/2000, ambas de Dezembro, e seguidamente, na Lei n.º 15/2001 de 5 Junho e no Decreto-Lei n.º 198/2001 de 3 de Julho que alterou a numeração e a redacção dos artigos dos Códigos Tributários.

Como já referimos a reforma fiscal de 2000 visava a realização de “uma ampla reforma da tributação do rendimento”, mas sucede que tendo sido mantida a estrutura fundamental do sistema tributário, esta reforma teve como objecto essencial a preocupação e o objectivo de estabelecer ou reforçar meios legais e de acções de suprimimento ou solução de dois grandes campos de problemática, que desde de sempre vem caracterizando os sistemas de tributação do rendimento: por um lado, a dificuldade de conhecer com exactidão e real valor o rendimento de cada contribuinte, pessoa singular ou colectiva, e ter de se recorrer por vezes a meios indirectos de tal conhecimento e controlo; por outro lado, o largo campo de tal género de tributação, propicio por natureza a práticas evasivas ou fraudulentas (Cunha 1989).

O problema da dificuldade de conhecimento da exactidão das realidades e valores em que incide o imposto sobre o rendimento, e do controlo da verdade da declaração do contribuinte, foi um objecto constante de todas as reformas da segunda metade do século XX.²⁵

2.6. A reforma fiscal de 2003: reforma da tributação do património

Aproveitando a síntese dos estudos anteriores e ponderadas as diversas opções políticas a seguir o XV Governo Constitucional, chefiado pelo Primeiro-Ministro Dr. Durão Barroso, e os principais impulsionadores desta reforma, a Ministra de Estado e das Finanças, Dr.^a Manuela Ferreira Leite, e o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, Dr. Vasco Valdez Matias, conseguiram fazer aprovar os vários diplomas legais e regulamentares que instituíram a reforma de tributação do património

Com a publicação do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de Novembro, o Governo no uso da autorização concedida pela Lei n.º 26/2003, de 30 de Julho, da Assembleia da Republica, procedeu à reforma da Tributação do património, aprovando os novos Códigos do Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI) e do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT), republicando o Código do Imposto de Selo e alterando legislação tributária conexa.²⁶

²⁵ Apenas se consideram as reformas da segunda metade do século XX, por serem as únicas baseadas na ordem constitucional então vigente e em que se tornou o rendimento real como base legal de tributação.

²⁶ Vide *Reforma da Tributação do Património*.(2004).

Como a reforma não se pode reduzir à simples elaboração e aprovação de diplomas legais e regulamentares²⁷, foi necessário instituir uma estrutura administrativa que a implementasse no terreno. Para tal foi criado, por despacho ministerial de 2003/05/03, o Núcleo de Implementação da Reforma dos Impostos sobre o Património, mais conhecido por NIRIP. Esta estrutura temporária e paralela aos próprios serviços centrais foi responsável pela implementação prática de toda a reforma, desde a calendarização e controlo da execução dos vários projectos, pela concepção de modelos de declarações e projectos de portarias, pela emissão e esclarecimentos sobre a reforma aos serviços periféricos (Direcções e Serviços de Finanças), passando pela interligação com as equipas da Direcção-Geral da Informática e Apoio aos Serviços Tributários e Aduaneiros (DGITA) que desenvolveram todas as aplicações informáticas que suportam a reforma.

Nesta reforma da tributação do património, constatamos que o legislador procurou atingir vários objectivos dos quais destacamos o gradualismo, que orientou a elaboração do projecto e as opções nele contidas, no sentido de uma reforma global, com medidas concretas que consigam conferir efectivamente uma maior equidade entre os contribuintes e uma distribuição mais justa e equilibrada da carga fiscal.²⁸

3. A pessoa do Contribuinte

Apesar do objecto imediato da ordem tributária ser a disciplina jurídica do *dever dos cidadãos* de realização de prestações obrigatórias e unilaterais, imposto pelo Estado para o estabelecimento de meios e acções de satisfação de necessidades colectivas ou de fins públicos equiparados, é na qualidade de cidadão-contribuinte que se situa a base jurídica de toda a fiscalidade, tanto no plano do poder soberano de impor, como no dever individual de contribuir. A verdade é que na época contemporânea, a partir da reforma de 60, vem sendo dado à *pessoa do contribuinte* o relevo que lhe advém da sua natureza de elemento constitutivo da colectividade politicamente organizada, e, portanto, de ente

²⁷ A fim de regulamentar e implementar efectivamente a reforma, o Governo aprovou ainda uma série de diplomas regulamentares e despachos complementares, a seguir mencionados:

- Despacho de 2003/11/18 do Secretariado de Estado dos Assuntos Fiscais; Portaria n.º 1282/2003, de 13 de Novembro; Portaria n.º 1283/2003, de 13 de Novembro; Portaria n.º 1337/2003, de 5 de Dezembro; Portaria n.º 1423-H/2003, de 31 de Dezembro; Despacho n.º 490/2004, de 16 de Dezembro de 2003 do Secretariado de Estado dos Assuntos Fiscais; Portaria n.º 894/2004, de 22 de Julho; Portaria n.º 895/2004, de 22 de Julho; Portaria n.º 975/2004, de 3 de Agosto; Portaria n.º 982/2004, de 4 e Agosto.

²⁸ Vide *Exposição de motivos da Proposta de Lei n.º 56/IX*, do Governo à Assembleia da Republica que viria a dar origem à Lei n.º 26/2003, de 30 de Julho, publicada no Diário da Republica, II Série-A, nº 88, pp. 3595-3617, de 26 de Abril de 2003.

criador da própria ordem, factor determinante e delimitante para o Estado, de um *poder-dever*; e para o contribuinte a natureza e o objecto de um verdadeiro *dever-direito* (Faveiro 2002).

Na concepção sócio-personalista, característica da época contemporânea a partir da reforma de 60, o dever contributivo²⁹ é uma qualidade inata da pessoa humana como ser social, e, como tal, a própria razão de ser do imposto como disciplina jurídica da justa e eficaz distribuição do dever de contribuir, e o fundamento e limite do poder soberano de tributar. De onde resulta ser a pessoa do contribuinte o elemento axial de todo o sistema tributário, aliás consagrado, em termos de definição de princípios, nos artigos 1º e 103º n.º 1 da actual Constituição da Republica, na sua redacção dos anos 80 (Faveiro 2002).

É, assim, na base da qualidade natural da pessoa humana como ser social e no dever contributivo que lhe é inato, que as pessoas constituem o Estado, para que este, na hora de contribuir, de todos e de cada um, crie e mantenha os meios e acções adequadas à realização integral das pessoas e da sociedade por elas constituídas.

No entender de Faveiro (2002: 87):

O dever de contribuir trata-se de um pressuposto inerente à própria ordem constitucional, subjacente à Constituição, e decorrente da natureza social das pessoas humanas que se constituem na sociedade política para a realização integral da colectividade e das pessoas por que ela se forma.

Característica que logo ressalta nesta linha de sequência dos elementos fundamentais da fiscalidade, e logo se evidencia como elemento essencial da sua estrutura sócio-personalista, é, na verdade, a de que a pessoa humana tem, nesta complexa realidade, uma dupla configuração e participação: é a pessoa humana, como ser social, que criando o Estado e dele participando como cidadão, confere e legitima ao Estado o poder de estabelecer tributos e de efectivamente os exigir, recorrendo se necessário a meios de coercividade; é à pessoa humana como cidadão, que o Estado dirige a norma impositiva e é a pessoa humana que, como sujeito passivo, e que por força de tal norma ou meio de coacção, paga os tributos que o Estado lhe imponha ou proporcione em termos legais (Faveiro 2002).

²⁹ O dever de contribuir é uma qualidade da pessoa humana, que com ela nasce, a acompanha, a identifica e a qualifica no mundo da ordem tributária. A pessoa humana, como ser social evolutivo e perfectível, só na sociedade que cria pode atingir a sua realização integral e, carece para tanto do contributo de todos, cabendo-lhe em reciprocidade, o dever de contribuir para a realização integral de toda a colectividade.

Se é a pessoa humana que, como ser social, cria o Estado e provoca neste, a elaboração de direito, e, depois, suporta os efeitos desse próprio direito – designadamente do direito fiscal – não pode o binómio pessoa-contribuinte, deixar de constituir elemento unitário, permanente e fulcral em todos os componentes, eventos, pressupostos, procedimentos e efeitos da fiscalidade.

Ser *contribuinte* não é apenas um *estado social*, inerente e inato da qualidade de pessoa humana, mas também um verdadeiro *estado jurídico*, coincidente ou integrante do de *cidadão*. Essa qualidade ético-social de contribuinte, inata da pessoa como ser social e, depois, como cidadão, constitui o tronco essencial e permanente de toda a fiscalidade, quer na formação de leis tributárias quer na sua aplicação (Faveiro 2002).

O contribuinte, embora na ordem jurídica tributária, apareça em segundo plano, sob uma configuração de entidade emergente da acção soberana do Estado na figura de sujeito passivo de impostos, a verdade é que, em termos de qualidade de entes sujeitos ao dever de contribuir, *a qualidade de contribuinte* emerge da própria pessoa humana, ainda antes da sua consagração jurídica como cidadão (Faveiro 2002).

3.1. A evolução da pessoa do contribuinte ao longo das reformas fiscais

As reformas fiscais de 1922 e de 1929 baseadas, essencialmente, no valor soberano da autoridade reduziram o cuidado pelo valor do cidadão, pois em nenhuma dessas duas primeiras reformas se deu relevo à consideração dos princípios da ordem sociológica e socio-política sobre a posição da pessoa humana como ser social e como cidadão. Assim, essas duas reformas não valorizaram o cidadão quanto à natureza e sede do dever de contribuir para a realização da colectividade e das pessoas que a constituíam e, quanto à medida natural do contributo individual que a cada um deveria e poderia competir segundo tais princípios (Faveiro 2002).

Se é certo que esses princípios acabaram por ser aflorados, em parte na Constituição de 1933, que no artigo 28º media o contributo de cada cidadão pelo volume dos “haveres” individuais, a verdade é que, somente na reforma fiscal dos anos 50/60 se deu efectiva satisfação a tal regra primária da ordem constitucional em vigor.

A posição jurídica do contribuinte limitava-se à situação de sujeito passivo de uma ordem pública que lhe exigia prestações pecuniárias unilaterais, e obrigações jurídicas unilaterais, que lhe impostas por força e com base na autoridade da ordem soberana. O Estado era praticamente o sujeito único da relação tributária de natureza pública e, a

ideia ou poder soberano de impor prolongava-se mesmo, indefinidamente, para além da ordem legislativa, na concepção autoritária da administração e na estrutura e acção dos seus órgãos e agentes, sempre mantida e ciosamente usada quer pelo legislador quer pelos administradores tributários. Ao contribuinte pouco, mais cabia, no direito fiscal, de que o dever de pagar quando lhe fosse exigido e, quando lhe era permitido impugnar o objecto dos actos tributários cabia-lhe o ónus da prova da ilegalidade desses mesmos actos (Faveiro 2002).

Embora na Constituição de 1933, a instituição tributária emanasse do poder soberano do Estado e se projectasse, assim, nos termos do seu artigo 28º, verticalmente sobre o cidadão-contribuinte, era na pessoa humana que se deveriam as bases desse poder-dever do Estado: o poder de impor e dever de fundar e limitar tal exercício no plano e objectivo da integral realização da sociedade e das pessoas que a constituem.³⁰

Foi, na verdade, na preparação e realização da reforma fiscal dos anos 50/60 que se abriu, nas instituições nacionais, uma nova ordem tributária, na base da consideração da pessoa humana como ser social, e nessa qualidade, como *contribuinte-nato* e como *cidadão*, elemento naturalmente determinante do dever de contribuir e delimitação do poder de tributar (Faveiro 2002).

A consagração das *garantias do contribuinte*, como valor institucionalizado da ordem jurídica tributária e objecto essencial do próprio direito fiscal, foi uma conquista da época contemporânea, lançada como tal na reforma dos anos 50-60.

Com a publicação do Decreto-Lei n.º 42 637, de 7 de Novembro de 1959 foi criado, na Direcção-Geral de Contribuições e Impostos, um serviço especial de informações aos contribuintes, no sentido de tornar efectiva a cooperação entre o contribuinte e a Administração. Logo se verificou um largo afluxo de contribuintes interessados em obter esclarecimentos sobre a efectividade das suas obrigações fiscais e sobre a forma segura e pronta de lhes dar satisfação (Faveiro 2002).

O impacto na ordem jurídica tributária da institucionalização das *garantias do contribuinte*, foi de tal modo relevante que, na Constituição da República de 1976, ao ser definido no artigo 106º, o objecto da reserva absoluta da lei formal e material, quanto à

³⁰ Assim se expressou, nos anos 60, a filosofia subjacente à tomada da pessoa humana como base de toda a estrutura da fiscalidade: “As faculdades que qualificam e dignificam o homem em relação aos demais seres da natureza impõem à própria condição humana um dever constante de aperfeiçoamento e da utilização plena, num sentido universal, de tudo o que o distingue e lhe dá, afinal, a verdadeira atribuição da qualidade de pessoa. E se o homem é um ser social, e o dever de aproveitamento das faculdades e qualidades humanas tem um sentido não apenas individualista mas sociológico, compete à sociedade fomentar, por todos os meios, o pleno aproveitamento das melhores faculdades de todos os homens (...)” – Faveiro, V. A. D. (1964), p. 102.

matéria de “incidência de isenções e de taxas”, se acrescentou a reserva legal das *garantias do contribuinte* que, no artigo 70º da Constituição de 1933 apenas abrangia “as reclamações e recursos” nem sequer ainda qualificadas como garantias.

A consagração do contribuinte na qualidade de verdadeiro sujeito da relação jurídica-tributária foi, igualmente, um dos mais expressivos avanços no campo evolutivo do sistema fiscal. Ao contrário do regime anterior, em que a declaração do contribuinte não tinha verdadeira função e valor jurídico, no sistema dos anos 60, essa declaração, quando correspondente e apoiada numa contabilidade devidamente organizada, passou a ter um valor jurídico de base e assento da definitividade do direito e da obrigação tributária. A declaração do contribuinte, enquanto expressava a correspondência da fiscalidade, tinha a mesma força desta e vinculava a administração a acatá-la enquanto não demonstrasse a sua falsidade, o erro ou a insuficiência quanto à expressão da verdade. Pode, de resto, considerar-se o relevo, assim dado no sistema, à contabilidade e à declaração, um dos principais marcos de avanço positivo da evolução no campo da personalização da realidade tributária e da modernização da fiscalidade (Faveiro 2002).

A concepção humanista da fiscalidade foi interrompida, mediante recuos por parte do legislador logo no final da década de 60 e na de 70, tais como: implantação de agravamentos, jamais igualados, das taxas de graduação da pressão tributária; penalização do trabalho como fonte de rendimento tributável; implantação das relações entre Administração Fiscal e o contribuinte de um ambiente de guerra. Como consequência, assistiu-se à gestação e provocação de movimentos de evasão e fraude fiscal nunca verificados nos regimes anteriores. Foi uma época manifestamente de distorção e oposta à nova ordem tributária, que acabou por ser objecto de qualificação governamental:

*Sofreu recentemente o Sistema Fiscal Português profundas alterações que, mesmo quando inspiradas por intuitos de justiça e correcção das estruturas, acabaram por constituir para o Sistema tão evidente retrocesso, e para o País tão pesado encargo, que bem se lhe pode atribuir o qualificativo de irreconhecível, irrecuperável, excessivo e insuportável para o contribuinte; e de insuficiente e demasiado custoso para um País e um Estado tão carecidos de elementos criadores de bem-estar e riqueza.*³¹

³¹ Portaria n.º 691/79, de 18 de Dezembro.

Árdua teve de ser a missão assumida no plano da doutrina nas décadas de 80-90, no sentido da reposição e revigoramento da linha evolutiva da ordem tributária sócio-personalista, em termos de consideração da pessoa-contribuinte como elemento causal, original e axial de toda a fiscalidade e da realização integral do homem como objecto da ordem colectiva de que a fiscalidade constituía a base essencial.

A reforma fiscal dos anos 80 estabeleceu, em termos de ponderação e razoabilidade, uma adequada tutela das garantias dos contribuintes, dando finalmente execução aos comandos da Constituição de 1976, que estabeleciam a unicidade e progressividade do imposto pessoal do rendimento, bem como a tributação das empresas pelo seu rendimento real, terminando com a inconstitucionalidade que representava a não transposição para a legislação ordinária destes preceitos constitucionais (Cunha 1989).

Outra característica positiva da reforma dos anos 80, é a de restauração e reforço do tratamento jurídico dado à pessoa do contribuinte no âmbito do regime jurídico dos procedimentos. Nos Códigos do IRS e do IRC foi imputado ao contribuinte o primado da posição jurídica no plano da aplicação da lei, pois que, quanto a ambos os impostos se lhe atribuiu a função e competência da realização do acto da determinação da matéria colectável; reservando-se para a Administração Fiscal o papel essencial de controlo e o de acção, por devolução, da função e competência para a realização dos actos tributários da aplicação da lei, em suprimimento da função e competência do contribuinte quando não exercida ou mal desempenhada. Esta reforma da tributação do rendimento visa objectivos de eficiência económica e de realização de justiça social e foi elaborada na perspectiva da simplificação dos deveres tributários por parte do contribuinte (Cunha 1989).

O Código de Processo Tributário (CPT, 1991) consagrou, na esteira da reforma da tributação do rendimento de 1989, um amplo conjunto de garantias a favor dos contribuintes, designadamente, os direitos de informação, à fundamentação e notificação, a juros indemnizatórios, à redução das coimas e à audição, reclamação impugnação ou oposição de todos os actos da Administração Fiscal que firam os seus direitos e interesses legítimos. Paralelamente, o CPT reforço de modo substancial os deveres a que a actividade tributária está vinculada, que incluem a certeza e segurança na definição das situações tributárias, a celeridade, a confidencialidade e a presunção da verdade das declarações e escrita do contribuinte, entendida como corolário do princípio da tributação do rendimento real decorrente da reforma da tributação do rendimento de 1989.

Em Janeiro de 1999 entrou em vigor, como já referimos, a Lei Geral Tributária (LGT) que instituiu pela primeira vez em Portugal, os princípios fundamentais do sistema fiscal, as garantias dos contribuintes e os poderes da administração tributária. Escreveu-se no preâmbulo do Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de Dezembro que aprovou e pôs em vigor a LGT que a mesma “introduz uma nova filosofia na actividade tributária e o contribuinte, ou seja, um contrato de tipo novo, fruto de uma moderna concepção da fiscalidade”.

As reformas que se seguiram tiveram como objectivo conferir uma maior equidade entre os contribuintes e uma distribuição mais justa e equilibrada da carga fiscal.

Actualmente, podemos resumir a linha de posições no campo tributário, do contribuinte e da Administração Fiscal, no que respeita à promoção da realização integral da fenomenologia e objecto da fiscalidade da seguinte forma (Sanches 1995):

- É ao contribuinte que cabe a prioridade de promoção do procedimento para a efectiva aplicação da lei em relação à efectividade do seu objecto. Enquanto o contribuinte desempenha tal função, que é cumulativamente um direito-dever, com integral cumprimento dos deveres substantivos e formais, a sua contabilidade, a escrita e a declaração que presta sobre os elementos da sua situação tributária, e todos os seus actos revestem-se da presunção da verdade, cabendo á Administração Tributária o ónus da prova dos vícios de tal exercício;
- A Administração Tributária cabe, essencialmente, a vigilância e controlo das situações tributárias, e a devolução do direito à iniciativa e à promoção do procedimento, destinados ao cumprimento da Lei, nos casos de incumprimento por parte do contribuinte, das funções, deveres e direitos cuja prioridade de apreciação a Lei lhe assegura.

4. Análise das entrevistas

4.1. Reformas e métodos de trabalho

Por regra, reporta-se a reforma administrativa à crise do Estado Welfare, isto é, aos anos setenta. A reforma da Administração Pública implica o desmantelamento deste tipo de Estado e a redução do papel da Administração. O Estado deixa de ser interveniente e planeador, convertendo-se em regulador do comportamento dos actores que intervêm no processo político. Neste tipo de Estado, a Administração Pública deve

aproximar-se na sua gestão de modelo empresarial, alterando muitas das suas rotinas e formas de funcionamento. A administração tradicional de meios tem que, inevitavelmente, alterar o seu paradigma para aferição de resultados e para os serviços devidos aos cidadãos (Campos 2002).

O Estado não pode continuar a exercer e a prestar um conjunto de serviços que não têm qualquer sentido estratégico público e estatal. Foi este o espírito que levou à implementação da teoria do *managerialismo*, que não mais é de que a importação, para o sector público, das regras de gestão das organizações privadas (Campos 2002).

A partir de meados da década de oitenta, assiste-se, em Portugal, a uma inflexão na estratégia de reforma, que se traduziu num conjunto de iniciativas que consubstanciam características para uma mudança de paradigma da Administração Pública. O comprometimento político ao mais alto nível com a mudança, a influência do movimento de reforma iniciado em vários países da OCDE e o papel desempenhado pela estrutura da missão responsável pela dinamização da reforma administrativa, o Secretariado para a Modernização Administrativa (SMA), foram determinantes para a introdução do modelo gestor na Administração Pública portuguesa (Rocha 2001).

O paradigma gestor tem dominado as iniciativas de reforma. As preocupações com a qualidade dos serviços, a relação administração/cidadãos, redução de custos e formalidades administrativas e a formação dos funcionários, foram algumas iniciativas desenvolvidas para dar ênfase à reforma (Rocha 2001).

Todavia, cada reforma é modelada pela história administrativa de cada país sendo-o também para Portugal. Muitos dos contornos da actual Administração Pública – Administração Fiscal, em particular – são o resultado de uma cultura político-administrativa que continua a marcar o comportamento dos cidadãos que se dirigem aos serviços públicos.

Apesar de algumas divergências quanto aos objectivos das reformas, na perspectiva de alguns dos autores entrevistados, as reformas de fundo não têm sido realizadas:

Na Administração Pública e, particularmente, na Administração Fiscal, os métodos de trabalho são muito centralizados, burocratizados e as reformas de fundo não têm sido realizadas. (...) têm de se valorizar os meios humanos e motivá-los para os objectivos a prosseguir. (...) tem de haver coordenação das várias estruturas existentes para que não se

desperdicem meios humanos, se valorize o desempenho daqueles que, verdadeiramente, se dedicam à “causa pública”. (E2)

Tem sempre ficado para trás a reforma do próprio processo produtivo, ou seja, dos procedimentos e dos processos. (...) Aliás é muito típico dos portugueses começarem a construir as “coisas pelo telhado”. (...) aquilo que Administração Pública e Administração Fiscal devem fazer, isto é, com uma lei pouco inovadora, inove-se muito em termos de actuação, de comportamentos (...) inove-se, obviamente, com as novas tecnologias, os novos circuitos. (E1)

As reformas têm sido muito prejudicadas pela regulamentação administrativa. São preanunciadas, desenrolam-se no tempo e em regra não prevêem fases de transição. (...) criam muitos boatos, muita improdutividade e muita ansiedade. (E4)

É devido aos problemas financeiros que, tanto nos Estados Unidos, como na Grã-Bretanha, se implementou o *managerialismo*. O *managerialismo* seria utilizado no sector público para diminuir os gastos e aumentar a eficiência governamental. Em suma, o *managerialismo* tinha como eixo central o conceito de produtividade (Pollitt 1989).

Neste contexto, alguns entrevistados corroboram esta ideia:

A reforma da Administração Pública, tendo como objectivo a contenção da despesa pública, visa a concentração e racionalização dos meios disponíveis, desburocratizando procedimentos, conferindo maior agilidade ao processo decisório. (E7)

A necessidade de fazer face ao desequilíbrio das finanças públicas, levou e tem levado o Governo a tomar algumas medidas relativas à Administração Pública, em particular no plano da reestruturação dos serviços e, em alguns aspectos da gestão da função pública. (...) Pese embora a urgência com que foram tomadas, elas enquadram-se nas perspectivas do Governo para a dinâmica a imprimir à Administração do Estado. (...) as reformas da Administração Fiscal têm contribuído para a redução das distorções na economia, promovendo os incentivos ao

trabalho e ao investimento. Face a isto, tem havido um crescimento das receitas, sendo necessário novos esforços na contenção de despesas para a concretização do processo de consolidação gradual das finanças públicas. (E3)

O ponto fulcral do *managerialismo* é a procura da eficiência. Neste âmbito, foram adoptadas várias medidas, entre as quais a adopção da Administração por objectivos – Management by Objectives – a partir da qual se tornaria possível uma avaliação de desempenho baseada na comparação entre os resultados previstos e os obtidos (Pollitt 1990) Esta medida vai de encontro à opinião dos seguintes entrevistados:

Trata-se sobretudo de preparar o futuro da Administração Pública sob novos paradigmas: acelerando a mudança de uma administração marcada, essencialmente por um padrão procedimental, para uma administração mais virada para obtenção de resultados. O processo reformador aponta para um Estado e uma Administração Pública mais eficientes e ajustados aos recursos do país. Alveja uma Administração Pública mais reguladora e fiscalizadora, mais próxima dos cidadãos e assegurando eficazmente o exercício dos seus direitos. (E5)

Nos últimos anos tem-se sentido um esforço significativo de modernização, designadamente com a implementação de meios informáticos, com acções e formação e, com a introdução de métodos de gestão por objectivos. (E8)

Relativamente aos métodos de trabalho implementados pelas sucessivas reformas administrativas, as opiniões dos nossos entrevistados divergem:

Os métodos de trabalho da Administração Pública são pouco virados para os seus utentes, isto em contraponto com a Administração Fiscal. Esta, apesar de tudo, tem uma perspectiva de mais interacção com o contribuinte. Administração Pública, em geral, rege-se por métodos limites, isto é, gere a forma como cada funcionário deve agir. Daí, que vejamos áreas da Administração Pública que deveriam ter comportamentos padrões serem muito diversos de departamento para departamento, ou seja, não existe analogia de comportamentos. Contrariamente, na Administração

Fiscal tem um comportamento mais uniforme nos seus vários contactos com os contribuintes. (E1)

Os métodos de trabalho assentam, ainda no perfil do dirigente. Se este for autoritário, o método de trabalho é, em regra, individual, espartilhado e com pouca inter ajuda. Na prática, o trabalho de equipa ainda não está muito desenvolvido. (E4)

Na Administração Fiscal procura-se reformular os métodos de trabalho, recorrendo, de forma sistemática à utilização das novas tecnologias. (E7)

4.2. Técnicas de gestão na Administração Fiscal

Grande parte da ideologia managerial assenta na ideia de que não existe diferenças entre o sector público e o privado. Se existem diferenças que impeçam o funcionamento do mercado e medição de lucros, essas diferenças devem desaparecer. As críticas feitas ao *managerialismo* giram em torno da possibilidade de se aceitar a universalidade da gestão e, logo, da aplicação dos seus conceitos e técnicas, independentemente do contexto considerado (sector privado ou público).

Para Pollitt (1993) existem determinados factores de diferenciação entre estes dois sectores, que são incontornáveis e que irão condicionar, se não mesmo desvirtuar, a aplicação de conceitos e técnicas oriundas do sector privado no sector público. Um dos factores apontados consiste na relação oferta/receitas: numa situação de mercado, quanto mais bens ou serviços são oferecidos pela organização, maior a possibilidade de aumento das receitas.

Os actores entrevistados vão de encontro a posição de Pollitt, já que consideram existirem diferenças entre o público e o privado. A grande diferença mencionada vai no sentido de que o modelo padrão do sector privado é obtenção de lucro e, o do sector público é o de satisfazer as necessidades dos administrados. Como as opiniões são muito idênticas, iremos apenas expor algumas, tais como:

O sector privado tem um objectivo muito próprio, ou seja, procura o lucro. É muito egoísta e muito pouco social (...) restringe-se aos sócios e accionistas das empresas. O sector público, obviamente, tem

características muito distintas, já que deve servir o público em geral, deve servir uma sociedade e, como tal deve estar à sua disposição. (E1)

O escopo da empresa é o lucro, pelo que os seus fins são egoístas, ao passo que o sector privado tem, de um modo geral fins altruístas, isto é, satisfação das necessidades dos administrados. (E2)

O primeiro objectivo, no sector privado, é o lucro (...) tudo é planeado e executado com o objectivo supremo de obter mais lucro. No sector público, pretende-se administrar, tendo em conta o cumprimento de atribuições e obrigações predefinidas pelos órgãos governativos, com o fim supremo da satisfação das necessidades, quer dos cidadãos, quer dos orçamentos aprovados pelos governos. (E3)

Enquanto o sector privado tem como objectivo principal o lucro, o sector público procura satisfazer as necessidades de carácter público, contribuindo, através da sua realização, para a satisfação das necessidades individuais dos cidadãos (saúde, educação, segurança etc.), não estando subordinado ao lucro. (E4)

Ao longo do tempo, o sector privado foi, por um lado, sendo sujeito a pressões por parte dos clientes que foram, sucessivamente, aumentando o grau de exigência e, por outro lado, confrontado com a concorrência e as políticas anti monopólios, o que o obrigou a melhorar o seu desempenho no aperfeiçoamento das técnicas de gestão.

O sector público só terá vantagens se introduzir técnicas de gestão já implementadas no sector privado, no qual foram e são caso de sucesso. Sem dúvida, a eficácia do sector empresarial é a produção de bens/serviços de qualidade com os menores custos possíveis. Todos os entrevistados concordam que as técnicas de gestão privada, trazem vantagens, no sentido de reduzir custos, aumentar a produtividade e melhorar o desempenho :

São vantajosas, desde que se saiba que o sector público tem de facto um objectivo, uma finalidade de serviço à comunidade e, não propriamente de se servir da comunidade. (...) se forem técnicas que permitam analisar procedimentos mais adequados e esses reduzirem os custos de contexto,

isto é, se facilitarem, desburocratarem as formas de actuação da Administração Fiscal são bem vindas. (E1)

Desde que as técnicas de gestão sejam eficazes, desde que contribuam simultaneamente para o aumento da produtividade e a satisfação das necessidades dos administrados, são de acolher. (E2)

A gestão privada visa atingir os objectivos previamente definidos, com a máxima redução de custos, eliminando os desperdícios e os constrangimentos do processo produtivo. No sector público, essas medidas devem permitir a eliminação de desperdícios (actos inúteis, duplicações de procedimentos, etc.), tornando mais rápido o procedimento decisório, atingindo-se de uma forma mais eficiente a satisfação das necessidades dos cidadãos (redução de tempo para obtenção de documentos). (E7)

A introdução da responsabilização pelos resultados obtidos e a avaliação pelo desempenho serão medidas que me parecem acertadas. (E10)

Ao questionar os entrevistados sobre a importação das técnicas de gestão privada para Administração Fiscal (AF), estes mostraram-se receptivos alegando que Administração Fiscal apenas se tem preocupado em gerir e resolver as questões com que se depara, numa perspectiva pouco inteligente e gestionária. No entanto, lembram que AF, como parte integrante do sector público, tem como primeira prioridade o cumprimento dos objectivos traçados pelo governo em cada orçamento de estado. Neste sentido, cabe à AF definir quais os caminhos a percorrer para que as metas sejam alcançadas, já que é necessário entender a realidade específica desta administração. A este respeito o entrevistado (E7) comenta o seguinte:

Sendo o objectivo principal da Administração Fiscal a arrecadação de impostos, penso que, com as necessárias adaptações, já estão a ser transpostas para a Direcção Geral dos Impostos muitas técnicas de gestão empresarial, designadamente, a denominada gestão por objectivos, com avaliação dos respectivos resultados, comparando-os por cada unidade orgânica.

4.3. Mudanças na Administração Fiscal

Administração Fiscal, em Portugal, tem sofrido várias reformas ao longo dos anos, como verificámos no quadro teórico da nossa investigação. No entanto, no parecer dos nossos entrevistados, as mudanças que se têm vindo a implementar na AF, constituem uma sequência lógica de uma sociedade em evolução, apesar das mutações, no domínio da economia, serem uma condicionante nas mudanças da AF.

No entanto, na opinião do entrevistado (E3) é necessário valorizar o papel da fiscalização:

O cidadão comum que paga os seus impostos não pode continuar assistir à fuga dos contribuintes que, no entanto, apresentam sinais exteriores de riqueza. (...) tem que se valorizar o papel da fiscalização para punir os infractores.

O entrevistado (E1) considera que AF deveria sofrer mais pressões para que se abandone algum autismo e se perspectivem as questões na vertente do serviço público. Considera que os contribuintes são sujeitos pacíficos alegando que:

(...) nós temos uma designação para os contribuintes que é de sujeitos passivos, mas o que nós, muitas vezes, somos além de sujeitos passivos, somos sujeitos pacíficos, isto, é deveríamos ser contribuintes, cidadãos e utentes mais exigentes.

As pressões para a mudança na AF resultam da postura a adoptar face às novas tecnologias, visando aumentar a eficácia de cada unidade orgânica, a melhoria da qualidade e transparência dos serviços prestados. Esta é a posição do entrevistado (E8) que acrescenta:

As novas tecnologias ao dispor dos Serviços de Finanças permitem conhecer a realidade num lapso de tempo menor, os tempos de decisão são diminuídos. Por um lado, o sujeito passivo faltoso vê a sua situação detectada num lapso de tempo menor e é coagido ao cumprimento e, por outro lado, o sujeito passivo cumpridor vê as suas necessidades atendidas

num lapso de tempo mais curto (passagens de certidões, inscrições no cadastro, reconhecimento de isenções etc.)

O entrevistado (E 4) enverga por uma postura diferente, apesar de reconhecer a existência de pressões no âmbito da actuação da AF, já que encara essas pressões como pejorativas. Vejamos:

Não deixo de reconhecer a existência de alguma pressão, no sentido pejorativo do termo, que provoca ansiedade, stress nos executivos e nos próprios funcionários e, que se exagerado acaba por ser doentio (já é manifesto em muitas pessoas) e tem resultados contraproducentes.

Apesar de existirem pressões o entrevistado (E10) reconhece que são desnecessárias, visto que AF sempre soube cumprir com os seus objectivos e isso verifica-se no aumento da receita fiscal. Assim, alega o seguinte:

(...) o aumento da receita fiscal só é possível com muito trabalho, com um espírito de exigência e profissionalismo que se deve fomentar. Não são necessários pressões...mas sim criarem condições de trabalho que permitam AF manter esse elevado padrão de exigência e profissionalismo (...) do bom desempenho da nossa administração depende grande parte da política orçamental dos sucessivos governos. (...) os impostos são receitas e melhorar as receitas possibilitará orçamentos de estado mais folgados.

O entrevistado (E9) tem uma perspectiva muito divergente, relativamente às pressões sofridas pela AF:

Existem pressões de grandes económicos, especialmente financeiros, dos políticos e dos tecnocratas que vêm aqui a sua possibilidade de ascensão. Contra essas mudanças estão, especialmente, dirigentes intermédios/altos que vivem da burocracia e, que têm noção que numa gestão empresarial nunca qualquer hipótese de “sobrevivência”.

4.4. Conceção dominante dos dirigentes

Como verificámos, existiram várias reformas fiscais desde da época liberal até aos dias de hoje. Essas reformas, por um lado, implementaram várias mudanças no sistema fiscal português, por outro lado, acarretaram alterações na pessoa do contribuinte. As reformas fiscais de 1922 de 1929 baseadas, essencialmente, no valor soberano da autoridade, não valorizaram o cidadão quanto à natureza e sede do dever de contribuir, para a realização da colectividade e das pessoas que a constituíam e, quanto à medida natural do contributo individual que cada um deveria e poderia competir segundo tais princípios.

Foi, na verdade, na preparação e realização da reforma fiscal dos anos 50/60 que se abriu, nas instituições nacionais, uma nova ordem tributária, na base da consideração da pessoa humana como ser social, e nessa qualidade, como *contribuinte-nato* e como *cidadão*, elemento naturalmente determinante do dever de contribuir e delimitação do poder de tributar (Faveiro 1987).

É de facto notória, a evolução que Administração Fiscal tem vindo a registar nos últimos tempos. Não só se abriu à utilização das novas tecnologias, como à crescente informatização e automatização de processos e de procedimentos, como adoptou uma postura mas centrada nos contribuintes, facilitando o relacionamento com os que cumprem as suas obrigações fiscais, penalizando os infractores e actuando de forma mais célere e eficaz para os incumpridores.

No entanto, esta perspectiva não é adoptada pela maioria dos actores entrevistados. Ao serem questionados sobre a concepção dominante que os dirigentes da Administração Fiscal têm dos seus contribuintes, as opiniões divergem.

O entrevistado (E1) acredita que existe um pensamento dominante que não equaciona sequer a figura do contribuinte:

Penso que, ainda existe, de facto, um posicionamento demasiado virado para o interior, visto numa perspectiva, quase exclusiva, do que se passa no interior da Administração Fiscal, ou seja, o que é que temos de resolver, o que é que temos e fazer, como é que temos de decidir. (...) efectivamente, a concepção dominante, neste momento, é uma concepção que ainda esquece o contribuinte.

No entanto, na opinião individual, deste entrevistado, o contribuinte deve ser colocado no centro das atenções da Administração Fiscal e deve ser devidamente apoiado:

Devemos colocar o contribuinte no centro das atenções. (...) a máquina administrativa, no seu todo, quando comparada com aquilo que temos de gerir, é deficitária relativamente aos contribuintes, isto é, se nós pensarmos nos contribuintes cumpridores (que são a grande maioria) e nos contribuintes incumpridores, podemos estar numa situação quase de “formiga para elefante”. Mas quando visualizamos o contribuinte, entendido individualmente, quer seja empresa, agregado familiar, temos de ter em conta que esta figura se altera completamente, isto é, o contribuinte fica numa posição em que, obviamente, não pode ser esmagado pelo paquiderme. Tem de ser orientado de forma a que consiga de facto mexer-se nesse tal intrincado de questões e, portanto, temos de ter a noção que, efectivamente, o contribuinte, que ao fim ao cabo somos todos nós, deve ser colocado numa posição, não paternalista de forma excessiva, mas deve ser devidamente apoiado.

O entrevistado (E8) acredita que os dirigentes não deixam transparecer a concepção que têm dos seus contribuintes, mas na sua opinião pessoal, acredita que existem dois tipos de contribuintes:

Parecem que não querem deixar transparecer o que pensam (...) essa concepção é uma questão essencialmente política e, portanto, não é revelada aqueles que compete aplicação de tais políticas. (...) na minha perspectiva, existem dois tipos de contribuintes: os que tendo mais habilitações literárias, vão conhecendo e cumprindo bem as regras do “jogo” dos impostos e, os que, não reúnem tais condições, ainda se manifestam desalinhados. Vou utilizar uma frase da gíria do pessoal dos impostos, que define bem o tipo de contribuintes que temos: “serviços de finanças rústicos e urbanos”.

O entrevistado (E3), também visualiza os contribuintes de duas formas diferentes:

Tal como os dirigentes da Administração Fiscal, penso que os contribuintes são vistos de duas formas diferentes: Numa delas, como destinatários últimos do objectivo principal da AF – arrecadação de impostos. Noutra vertente, como utentes dos serviços de finanças, separando-os, também, em cumpridores e incumpridores: nos primeiros, AF procura a satisfação das suas necessidades no mais curto lapso e tempo possível, utilizando os meios tecnológicos ao dispor, simplificando os procedimentos e incentivando o uso da Internet, como meio privilegiado de contacto; os incumpridores, coagindo-os ao cumprimento.

Os entrevistados acreditam que Administração Fiscal é vista como uma organização mais moderna, eficaz e assertiva: maior eficiência e eficácia conduzem a maior justiça dos contribuintes. Ora, a justiça e equidade são aspectos fundamentais para que se crie nos cidadãos uma predisposição para o cumprimento voluntário das obrigações fiscais e, inversamente, uma menor apetência para as práticas de evasão e fraude. No entanto, apesar desses princípios orientadores da Administração Fiscal, na percepção dos entrevistados ainda continuam a existir contribuintes cumpridores e incumpridores:

Os contribuintes não são cumpridores por formação educacional e cultural. (...) no meu entender existe uma tendência para desculpabilizar esse comportamento, visto que ele resulta de conceitos de cidadania que não atingiram ainda os patamares dos países do norte da Europa. (E7)

Na minha opinião é cada vez maior o conjunto de cidadãos que se ofendem com as fugas ao fisco, tornando este tipo de ilícito cada vez mais reprovável, o que contribuirá, decisivamente, para desincentivar os prevaricadores. (E5)

Os contribuintes são hoje mais cumpridores, na medida em que Administração Fiscal se tornou mais eficaz. (...) continuam a existir contribuintes incumpridores (...) acredito que a fraude seja maior e com mais requintes, na sua planificação e execução. (E6)

Os contribuintes só não fogem ao cumprimento das suas obrigações contributivas se não puderem. (E9)

4.5. Contribuinte como cidadão ou cliente

Conforme refere Pollitt (1993), o *managerialismo* tende a trabalhar com um modelo de gestão muito restrito de *cliente*. O cliente é visto como um conjunto de preferências à espera de serem satisfeitas, que devem ser pesquisadas, de formar a conceber um serviço ou produto que possa ir ao encontro das expectativas encontradas. Os clientes dos serviços públicos não se limitam a ser clientes, são também cidadãos. A ideia de cidadania está, praticamente ausente na literatura da gestão, onde se prefere muito mais o termo *cliente*.

A Administração Pública, em geral, e a Administração Fiscal, em particular, responde tanto as necessidades e características do cidadão, como às políticas definidas pelo governo e às normas constitucionais. Esta especificidade limita a consideração do cidadão como cliente, dado que o cidadão é uma categoria social, sujeita de direitos e deveres, ao qual Administração e o governo estão sujeitos (Magalhães 1994).

No entanto, Administração Fiscal poderá perceber o contribuinte como cidadão ou como cliente. O discurso dos entrevistados permite perceber a existência de quatro tipo de percepções:

i. O contribuinte como cliente:

A tendência actual é a de perceber o contribuinte como cliente. Esta é a posição que me parece mais correcta, porque Administração Fiscal deve ser encarada numa óptica de serviço, ou seja, o cliente tem o direito que lhe seja prestado um serviço de qualidade, porque é dele que depende o bom desempenho de toda a organização. (E2)

Apesar de Administração Fiscal considerar o contribuinte como cliente, o próprio contribuinte tem dificuldades em se assumir como cliente, isto porque o cidadão quando se dirige aos serviços de finanças não vai na expectativa de obter um resultado palpável, como acontece nos serviços privados. (...) A expressão “cliente” na Administração Tributária não pode reflectir uma relação de tipo comercial, mas sim um conceito de satisfação

das necessidades expectativas, consequência da eficácia do serviço que lhe é prestado. (E9)

ii. O contribuinte como cidadão:

Entendo que Administração Fiscal encara o contribuinte como cidadão e não como cliente, na medida em que a noção de cliente é mais restrita, pois implica o pagamento de “uma quantia” tendo como contrapartida a prestação do serviço, o que não se enquadra no alcance da concepção de cidadão. (E3)

Na medida em que exerce um tipo de burocracia cada vez mais suave e ao encontro das necessidades individuais, a Direcção Geral dos Impostos percepção o contribuinte como cidadão. (E5)

Administração Tributária percepção o contribuinte como cidadão, pois o pagamento dos impostos é um acto de cidadania. (E4)

Administração Fiscal percepção o contribuinte claramente como cidadão, já que lhe são reconhecidos direitos e deveres. Por um lado, são lhe dadas todas as oportunidades que a lei faculta para se defender e, por outro, são lhe impostas obrigações. (E8)

iii. O contribuinte como cidadão/cliente:

Penso que deveríamos ter uma figura híbrida entre cidadão e cliente, retirando os aspectos mais positivos de cada uma das figuras. Na maioria das suas actuações, Administração Fiscal deve entender o contribuinte como cliente e, portanto, deve tentar servi-lo o melhor possível, permitindo-lhe o melhor acesso, o melhor produto e, portanto a sua satisfação na prestação dos serviços. No entanto, deve-se ter sempre em atenção que ele é um cidadão e, como cidadão, Administração Fiscal deve ter uma postura mais activa, no sentido de lhe prestar o melhor serviço, ainda que esse serviço seja o menos lucrativo, sob o ponto de vista da Administração. (E1)

Numa relação empresarial, o cliente sai satisfeito, mas se der mais lucro à empresa melhor. Eu penso que não é este o sentido da Administração Fiscal. O sentido da Administração Fiscal deve ser o cliente até permitir que ele saia perfeitamente satisfeito, tendo inclusive o melhor produto pelo melhor preço, mas isso deve ser visto sob a perspectiva do cidadão, a perspectiva de ajudar o contribuinte. (E6)

iv. contribuinte “sem rosto”:

Administração Fiscal nem percepciona o contribuinte como cidadão nem como cliente, apenas como contribuinte, isto é, é uma pessoa passiva que é objecto das atitudes da Administração Fiscal, quase uma figura parda dessa relação, ou seja, é uma alvo sem rosto. (E10)

4.6. Qualidade dos serviços prestados

A Administração Pública deve servir os cidadãos em vez de se servir deles. Como já verificámos, esta deve obedecer a vários princípios, entre os quais o da legalidade e eficácia. Legalidade, porque o procedimento administrativo serve para salvaguardar os direitos e interesses legítimos dos cidadãos. Eficácia, porque é exigível à organização administrativa que ofereça produtos e serviços públicos de qualidade.

Neste sentido, o próprio sector público e, em particular, Administração Fiscal deve mudar qualitativamente as suas fórmulas de gestão, de modo a que a prestação de serviços públicos de qualidade possa transformar-se numa característica essencial do seu serviço (Moreira 2002).

Nos finais da década de oitenta, o conceito de qualidade é importado pelas organizações públicas. Na verdade, tinha-se chegado a um impasse na reforma administrativa, tendo-se esgotado a insistência na eficiência, economia e eficácia. A via encontrada consistiu em considerar os cidadãos como clientes e, portanto, interessados directos na qualidade dos serviços. Isto significa que os serviços públicos, para além de eficientes, devem ser prestados com qualidade (Rocha 2001).

No âmbito da nossa investigação, é interessante percepcionarmos as duas vertentes, que foram aferidas pelas opiniões dos nossos entrevistados.

- A qualidade dos serviços prestados pela Administração Fiscal aos seus contribuintes;

- A ideia que os contribuintes têm da qualidade dos serviços prestados por parte da Administração Fiscal.

No que respeita a primeira vertente, os actores entrevistados têm uma opinião consensual, ou seja, acreditam que Administração Fiscal presta um serviço de qualidade aos seus utentes. Contemplemos algumas concepções:

Administração Fiscal, pese embora todas as dificuldades, tem vindo a prestar um serviço de qualidade. (...) as reformas implementadas, as reformas de modernidade, assentes em aplicações informáticas, permitem tratar as tarefas de massas de forma automatizada, o que vai permitir uma mais-valia e essa é a grande aposta do futuro, ou seja, vai permitir que tratemos os casos menos rotineiros, menos habituais de uma forma mais cuidada. (...) portanto, incrementa-se a qualidade não só nos serviços que prestamos, mas também no próprio acompanhamento do contribuinte. (...) a gama de questões são muito complexas e tínhamos funcionários que se perdiam em questões meramente rotineiras e que, actualmente, se dedicam a resolver as questões dos contribuintes de uma forma mais jurídica. (E1)

A qualidade dos serviços prestados aos contribuintes tem vindo a progredir a um ritmo considerável, verificando-se uma melhoria generalizada, quer a nível da qualidade de informação prestada aos contribuintes, quer no tempo de resposta. Esse facto, deve-se sobretudo á disponibilização de novas aplicações informáticas, que permite ao contribuinte aceder, via Internet, a uma maior quantidade de informação, o que é visto como uma simplificação e desburocratização dos processos, com claras vantagens para os contribuintes e, para obtenção de uma maior disponibilidade dos funcionários para as actividades mais complexas. (E3)

Por um lado, os entrevistados admitem que as tecnologias de informação constituem uma ferramenta na aproximação entre Administração Tributária e os contribuintes, já que a prestação de um adequado serviço de apoio aos contribuintes, por via informática, contribui para um aumento significativo do índice de cumprimento voluntário das obrigações fiscais, bem como para uma maior eficácia nas fiscalizações

levadas a cabo, com base nos dados disponibilizados desta forma, fruto da significativa melhoria nos instrumentos de selecção dos contribuintes a fiscalizar.

Por outro lado, crêem que as tecnologias de informação são, igualmente, um valioso instrumento de intercâmbio de informação e de cruzamento de dados entre os vários serviços da Administração Tributária permitindo, designadamente, a formação à distância, a partilha de conhecimentos e a verificação mais eficaz da veracidade da informação disponibilizada pelos contribuintes.

Em suma, acreditam que a implementação das tecnologias de informação melhoraram o relacionamento ente Administração Fiscal e o contribuinte, o que consequentemente melhorou a qualidade dos serviços prestados.

Apesar de todos concordarem que a qualidade dos serviços prestados pela Administração Fiscal melhorou, consideravelmente, após a introdução das aplicações informáticas e, que permitem um atendimento mais célere e mais eficaz, o entrevistado (E4) acredita que esses serviços ainda podem melhorar:

Administração Fiscal tem consciência de que a qualidade dos serviços prestados poderiam melhorar bastante, não fossem os entraves com que se depara diariamente, isto é, apesar do atendimento ao contribuinte estar mais eficiente, é necessário uma renovação/melhoria das instalações, incluindo a criação de espaços destinados ao atendimento personalizado. (...) é, também, necessário um aumento, redistribuição dos recursos humanos, de acordo com a “carga” existente nos serviços de finanças.

De facto, os contribuintes têm, actualmente, uma imagem diferente da Administração Tributária, isso deve-se, não apenas à maior eficácia na detecção e penalização do incumprimento, mas, também, à adopção de uma postura de maior transparência para com os contribuintes, que facilita e promove o cumprimento, através da disponibilização de mais e melhor informação e do alargamento dos serviços prestados através da Internet.

No entanto, é certo que a relação fisco-contribuinte é bastante diferente da relação do cidadão comum com as demais instituições públicas. Ela caracteriza-se por uma aversão natural dos contribuintes quanto ao pagamento de tributos. Uma das razões, para este comportamento, é que os contribuintes que pagam seus impostos não recebem uma retribuição imediata pelo facto de terem cumprido com os seu dever de cidadãos. Recebem, isto sim, *uma promessa de serviço* por parte do Estado, que muitas

vezes não chega a materializar-se, seja por razões orçamentárias ou políticas (Martinez 1996).

Relativamente à segunda vertente – a ideia que os contribuintes têm da qualidade dos serviços prestados por parte da Administração Fiscal – os actores entrevistados concordam que, apesar, da Administração Fiscal ter feito muitos progressos no tratamento dos contribuintes com o sistema fiscal, isso não faz diminuir o grau de desconfiança, o sentimento de injustiça e a relação desigual:

Os grandes problemas da Administração Fiscal passam por uma questão, a meu ver muito “sui generis”, ou seja, é que cobramos impostos somente a alguns contribuintes, isso claro, devido à evasão e fraude fiscal. (...) Nesta perspectiva, os contribuintes têm uma imagem péssima dos nossos serviços. Mas se conseguirmos afastar preconceitos estereotipados, acredito, que depois de resolvermos os casos concretos dos contribuintes, esses tenham uma boa imagem dos nossos serviços. É claro que não existe uma cultura de louvores na Administração Fiscal, existe mais uma cultura de reclamações, no entanto, analisando o teor das reclamações, verificámos que elas são utilizadas para lamentar questões relacionadas com instalações, com opções políticas em termos de impostos etc., não propriamente em termos de atendimento. Eu diria que a imagem que os contribuintes têm, quando é uma imagem mais atenta é uma boa imagem. (E1)

De um modo geral, penso que a imagem da Administração Fiscal perante o contribuinte é boa. No entanto, atendendo a que pagar impostos não é agradável e porque é difícil atingir a perfeição, é natural a existência de focos de descontentamento. (E2)

Um dos direitos que qualquer cidadão deve exigir é de ter uma Administração Pública/Fiscal com quem se possa relacionar de uma forma rápida e eficiente, contribuindo para a melhoria da sua qualidade de vida. A capacidade crescente que as pessoas têm de aceder a mais e melhor informação, a caminhada para uma sociedade mais evoluída e moderna, promove, nos cidadãos, uma maior consciência dos seus deveres e direitos na sociedade em que vivem. Esses factos, leva-os a encarar a

Administração Fiscal como uma “entidade” cooperante, em relação ao exercício dos seus direitos/deveres, nomeadamente, através do progresso no cumprimento da lei, do combate à corrupção, da desburocratização e simplificação dos processos. (E7)

Os contribuintes cumpridores sentem que Administração Fiscal esta mais preparada para dar resposta aos seus problemas. Actualmente, já é possível tratar dos mais diversos assuntos fiscais em qualquer serviço de finanças ou mesmo através da Internet. Ainda há pouco tempo, os contribuintes tinham de se deslocar aos serviços de finanças do seu domicílio fiscal, com todos os inconvenientes que isso acarretava. Acredito que com a modernização da Administração Fiscal, os contribuintes tenham uma boa imagem dos serviços prestados. (E9)

A imagem da Administração Fiscal tem vindo a melhorar, no que respeita à qualidade dos serviços prestados. No entanto, temos de distinguir os contribuintes cumpridores dos incumpridores, ou seja, o cumpridor visualiza-nos como prestador de serviços, mas o que não cumpre visualiza-nos como “carrascos”, já que lhe cobramos impostos de uma forma mais coerciva, chegando mesmo a penhorar ou a vender os seus bens. Esses faltosos não podem ter uma boa imagem da Administração Fiscal. (E6)

CONCLUSÃO

Chegámos ao final de um percurso que pretendia responder à questão: será que sob o efeito da Nova Gestão Pública é possível constatar, ao nível do contribuinte, a substituição da noção de cidadão pela noção de cliente?

Na nossa demanda por respostas enveredámos por diversos caminhos, com o intuito de analisar a aplicabilidade da Nova Gestão Pública ou *managerialismo* na Administração Pública, em geral, e na Administração Fiscal, em particular.

Neste sentido, iremos expor várias conclusões extraídas da análise teórica e do tratamento dos dados obtidos através das entrevistas efectuadas.

Nos finais dos anos setenta assistiu-se a um movimento geral de reformas do Estado e reformas administrativas em diversos países (Finlândia, Grécia, Turquia, EUA, Reino Unido, Austrália, Nova Zelândia, Alemanha, França etc.), que pode, resumidamente, ser expresso em termos de dois objectivos básicos: redução do deficit público e diminuição do crescimento do sector estatal. Os governos desses países realizaram uma tentativa de mudança, tanto da dimensão institucional quanto da ideológica, visando uma reorganização do sector público: mudança institucional no sentido de que seria necessário alterar tanto a estrutura como o funcionamento do sector público, possibilitando um acréscimo da sua autonomia, maior eficiência na consecução dos resultados e, ao mesmo tempo e em contrapartida, um maior controlo deste sector por parte da sociedade. Na dimensão ideológica, por representar uma mudança no paradigma que tem orientado a burocracia estatal: a chamada *burocracia weberiana* deveria dar lugar a uma *burocracia manageralista*, com a consequente introdução de práticas típicas de mercado na Administração Pública.

Assim sendo, a década de oitenta caracterizou-se por um movimento crescente de reformas, onde se insere a questão da modernização ou reforma administrativa. O movimento de reforma do Estado estabeleceu-se de forma crescente adquirindo um *status* global. Governos de todos os países, independente do seu tamanho e do seu nível de desenvolvimento político, económico ou social, procuram através de variadas formas adaptarem-se a uma nova realidade que parecem exigir Estados mais flexíveis, menos extravagantes em gastos, eficientes, menos intervenientes nos mecanismos de mercado, mais responsáveis.

O impacto da crise da burocracia weberiana e da implementação do *managerialismo* em vários países transformou o actual debate na área da Administração Pública. A reforma administrativa ligada ao *managerialismo* entrou na ordem do dia.

Como nota Peters (1992: 307) “mesmo quando a noção de privatização tem conotações negativas, a expressão modernização aparece como positiva para a maioria dos cidadãos”.

Mas, nos últimos anos, o *managerialismo* não tem sido somente utilizado como mecanismo para reduzir o papel do Estado. O *managerialismo* acoplou-se, dentro de um processo de defesa da modernização do sector público, a conceitos como a procura contínua da qualidade, descentralização e avaliação dos serviços públicos pelos cidadãos. Com a introdução do *managerialismo* na Administração Pública, surgiram diversas respostas à crise do modelo burocrático weberiano, todas defendendo a necessidade de criar um novo paradigma organizacional.

No entanto, o *managerialismo* não é um corpo fechado. Ele vem sofrendo uma série de mudanças e sendo adaptado aos países em que fincou raízes. Mas mesmo assim, não é possível afirmar que o *managerialismo* se constitui num novo paradigma, ou seja, um modelo que substitui por completo o antigo padrão burocrático weberiano. Na verdade, o que mostram estudos comparados como os realizados por Hood (1996), Cassese (1989) e Flynn e Strehl (1996) é que as respostas administrativas dos vários países perpassam por técnicas de gestão privadas de diversas matizes, democratização da relação entre o Estado e a sociedade e mesmo a manutenção de determinados elementos burocráticos weberianos. Trata-se de um pluralismo organizacional sob bases pós-burocráticas vinculadas aos padrões históricos (institucionais e culturais) de cada nação. Nesta nova situação, o *managerialismo* cumpre um importante papel, mas não se transforma num paradigma.

Em Portugal, até à década de oitenta, apesar da reforma administrativa constar da agenda política dos governos, apenas ocorreram mudanças pontuais de modernização. A partir de meados da década de oitenta assiste-se a uma inflexão na estratégia da reforma, que se traduziu num conjunto de iniciativas de reforma que consubstanciam características para a mudança de paradigma da Administração Pública. O paradigma gestor domina as iniciativas de reforma (Rocha 2001). No entanto, no entender dos entrevistados, as reformas de fundo não têm sido efectuadas. Por um lado, os métodos de trabalho continuam centralizados, burocratizados e pouco virados para os utentes. Por outro lado, as reformas não têm produzido alterações no processo produtivo, ou seja, é necessário desburocratizar os procedimentos. Consideram que as reformas têm sido muito prejudicadas pela regulamentação administrativa.

O *managerialismo*, também, seria utilizado no sector público para diminuir gastos e aumentar a eficiência governamental (Pollitt 1999). Os actores entrevistados

corroboram esse pressuposto, e acreditam que as reformas na Administração Fiscal têm contribuído para a redução das distorções na economia, promovendo os incentivos ao trabalho e ao investimento.

Como verificámos ao logo deste trabalho, o *managerialismo* centra-se em preocupações de eficiência e eficácia, para as quais se admite que a melhor resposta passa por uma transferência de funções da Administração Pública para mecanismos próximos do mercado ou, pelo menos, pela introdução de mercado virtual na gestão pública. Pollitt (1993: 25) define o *managerialismo* como “um conjunto de crenças e práticas, que têm como assunção, raramente testada, de que uma melhor gestão será uma solução eficaz para um amplo campo de males económicos e sociais”.

A gestão pública ganha características distintas que a distinguem do modelo burocrático em vários pontos.

Em primeiro lugar, os serviços adoptam uma orientação para o mercado. A orientação para o mercado não significa afastamento do Estado, já que a privatização tem como consequência o aparecimento de um tipo de regulação destinado a fazer funcionar o mesmo mercado.

Em segundo lugar, a Administração Pública torna-se mais flexível e menos rígida. A flexibilidade tem várias facetas: organizacional, do pessoal e financeira. A flexibilidade supõe, pois, o desaparecimento de uma certa regulação e intervenção, ganhando importância o princípio: *Let the managers manage*.

Em terceiro lugar, e contrariamente aos pressupostos que informam o *managerialismo*, a Administração Pública politizou-se. Os gestores públicos passaram a envolver-se na política. Na prática, os gestores públicos de topo, passaram, com concurso ou sem concurso, a ser escolhidos pelo poder político.

Em quarto lugar, a Administração Pública tornou-se mais participativa, não devido à politização, mas à adopção de mecanismos que diminuíram a distância entre Administração e os cidadãos.

Finalmente, os serviços públicos tornam-se mais consistentes, adoptando métodos de gestão mais eficientes.

Todavia, nem tudo foi positivo nesta mudança da gestão burocrática para a gestão empresarial. Na verdade, gestão pública e gestão empresarial são diferentes, já que a primeira tem que aceitar a organização preexistente, operar com estruturas desenhadas por outros, trabalhar com pessoas cujo estatuto e carreira estão fora do alcance do seu controlo e têm menos tempo para prosseguir objectivos.

Como vimos, para Pollitt (1993) e Hood (1991) existem determinados factores de diferenciação entre o sector público e o privado, que são incontornáveis e que irão condicionar, se não mesmo desvirtuar, a aplicação de conceitos e técnicas oriundas do sector privado no sector público. Estes críticos chamaram a atenção para a fragilidade do pressuposto de que se podem implementar técnicas de gestão empresarial no sector público, já que este sector possui uma série de características que o tornam único. Os entrevistados vão ao encontro das posições de Pollitt e Hood, já que consideram existirem diferenças entre o sector público e privado. A grande diferença mencionada vai no sentido de que o modelo padrão do sector privado é obtenção de lucro e, o do sector público é o de satisfazer as necessidades dos administrados.

O sector público tem dificuldades em medir o *output* e a eficiência, já que prossegue objectivos que não são convertíveis em lucro, além disso, em muitos casos não existe sequer consenso sobre as medidas adoptar. O processo de avaliação é mais um ritual ou liturgia, destinada a legitimar determinadas actuações políticas.

A dimensão e a diversidade do sector público, também, tornam difícil a coordenação e o controlo. Em teoria, a Administração Pública responde perante o poder político, na prática, porém, as organizações públicas assumem-se como instituições com vida e objectivos próprios.

Além de que muitas ideias que constam no reportório do *managerialismo*, como *empowerment* estratégico, gestão participada, planeamento estratégico são verdadeiros ritos em crise na gestão empresarial, mas que são apresentadas como capazes de resolver as contradições e as deficiências da gestão dos serviços públicos.

O modelo tradicional caracterizava-se pela existência de mecanismos contra a corrupção e defesa de standards éticos. Ao contrário, com o *managerialismo*, associado à flexibilidade e desregulação, deu-se a erosão destes standards devido à politização do serviço público e aos mecanismos de *contracting-out*, que originou práticas pouco éticas como comissões e ligações pouco claras entre os gestores públicos e as empresas privadas e, ao aparecimento de uma nova casta de profissionais, aos quais já se chama de *consultocracia*. Em muitos casos, os *novos consultores* agem em paralelo com os gabinetes de estudos ministeriais, que perderam de intervenientes no processo político.

O *managerialismo*, ao substituir a Administração Pública tradicional, veio levantar questões relativas ao estudo do sector público. A Administração Pública é mais um sistema eclético que lida com todas as partes da vida humana, em que a tarefa fundamental é gerir os conflitos e procurar consensos e isto distingue-se radicalmente do *business*.

Assim, o caminho adoptado pelo *managerialismo* é o domínio do modelo de gestão do sector privado sobre o domínio público. Neste sentido, o resultado desta corrente foi ou um negligenciar ou um tratamento distorcido de aspectos relevantes para o domínio público. Uma ilustração da negligência reside na tendência para ignorar o processo político que governa actividade no domínio público ou tratá-lo como um obstáculo a uma gestão eficaz, enquanto que a gestão no domínio público deveria ser concebida para apoiar e expressar os processos políticos que governam esse domínio. Uma ilusão da distorção está na introdução de abordagens de marketing, que tratam o público como cliente, ignorando o público como cidadão: ignorando, ainda, que a realidade de muitos serviços públicos é a de uma racionalização segundo critérios de necessidade, em vez de uma oferta correspondente à procura, dentro de um determinado preço.

A gestão pública é mais ampla do que a interpretação da gestão privada. Gestão pública é mais do que uma gestão de negócios privados, orientados para os clientes e a competição de mercado. A gestão pública não é meramente uma questão de eficiência e eficácia, mas é também uma questão de legalidade e legitimidade. A gestão pública não é somente interna, mas também e, primeiramente, gestão externa de um contexto socio-político. Uma instituição pública não é uma empresa comercial.

No entanto, ao questionarmos os nossos entrevistados sobre as vantagens da introdução de técnicas oriundas do sector privado para o sector público, estes concordam que os pressupostos do *managerialismo* são válidos, no sentido de reduzir custos, aumentar a produtividade e melhorar o desempenho das instituições públicas. Relativamente à Administração Fiscal, em particular, eles relembram que o objectivo principal é arrecadação de impostos e que tem como prioridade o cumprimento dos objectivos traçados pelo governo em cada orçamento de estado. Mas, por outro lado, afirmam que já estão a ser transportadas para a Administração Fiscal muitas técnicas de gestão empresarial, designadamente, gestão por objectivos, com avaliação dos respectivos resultados, comparando-os por cada unidade orgânica. Por outro lado, a introdução das tecnologias de informação tem aumentado a eficácia de cada unidade orgânica, melhorado a qualidade e a transparência dos serviços prestados.

Aferimos que a Administração Fiscal tem sido capaz de se modernizar e de constituir uma fonte de progresso. A modernização, eficácia e boa resposta aos desafios que lhe são colocados defrontam-se com dificuldades em termos de uma boa execução. O elevado nível de tecnicidade do “produto”, a diversidade de conhecimentos dos

contribuintes e a utilização, por parte da Administração Fiscal, de uma linguagem que, muitas vezes, não distingue essa diversidade são algumas dessas dificuldades.

A informatização dos serviços constitui um instrumento fundamental no combate às situações menos claras e que urge banir. Mas constitui, igualmente, um *instrumento de trabalho* que se pretende que seja colocado ao serviço do próprio contribuinte.

É de facto notório, a evolução que Administração Fiscal tem vindo a registar nos últimos tempos. Não só se abriu à utilização de novas tecnologias, como adoptou uma postura mais centrada nos contribuintes.

Nos finais da década de oitenta, o conceito de qualidade é importado pelas organizações públicas. Na verdade, tinha-se chegado a um impasse na reforma administrativa, tendo-se esgotado a insistência na eficiência, economia e eficácia. A via encontrada consistiu em considerar os cidadãos como clientes e, portanto, interessados directos na qualidade dos serviços. Isto significa que os serviços públicos, para além de ser eficientes, devem ser prestados com qualidade (Rocha 2001).

Os dirigentes da Administração Fiscal têm uma percepção uniforme no que respeita à qualidade prestada aos contribuintes, ou seja, acreditam que a qualidade dos serviços prestados aos contribuintes tem vindo a progredir a um ritmo considerável, verificando-se uma melhoria generalizada, quer a nível da qualidade de informação prestada, quer no tempo de resposta.

Na vertente contrária – qualidade dos serviços prestados pela Administração Fiscal aos contribuintes – os dirigentes sabem que é muito difícil que Administração Tributária seja popular ou, simplesmente, compreendida pelos contribuintes. De facto, basta atentar na natureza dos serviços, quando o principal destinatário é o contribuinte, para se perceber tal estado de espírito. Basta, igualmente, atentar no facto de a Administração Tributária ser a executora da política fiscal do Estado e de, nesses termos, aparecer aos olhos da opinião pública, como um mero arrecadador de receitas, sem nada dar directamente em troca, para se perceber que isto representa um importante *handicap* em termos de popularidade e da consequente aceitação do papel que lhe cabe na sociedade. Portanto, apesar da Administração Fiscal ter feitos muito progressos no tratamento dos contribuintes com o sistema fiscal, isso não faz diminuir o grau de desconfiança, o sentimento de injustiça e a relação desigual.

É necessário ter presente que a relação fisco-contribuinte é bastante diferente da relação do cidadão comum com as demais instituições públicas. Ela caracteriza-se por uma aversão natural dos contribuintes quanto ao pagamento de impostos.

Uma das razões para este comportamento, é que os contribuintes que pagam seus impostos não recebem uma retribuição imediata, pelo facto de terem cumprido com o seu dever de cidadão. Recebem, isto sim, uma *promessa de serviço* por parte do Estado, que muitas vezes não chega a materializar-se, seja por razões orçamentais ou políticas.

Como já referimos o conceito de cidadania não está presente na agenda do *managerialismo*, que tende a trabalhar com um modelo muito restrito de cliente (Pollitt 1993). O cliente é visto como um conjunto de preferências à espera de serem satisfeitas, que devem ser pesquisadas, de forma a conceber um serviço ou produto, que possa ir ao encontro das expectativas encontradas.

Portanto, segundo o *managerialismo*, a Administração Pública deverá orientar-se para o cliente e a adaptação da filosofia de serviço ao cliente, poderá tornar-se numa poderosa alavanca para romper o autismo e umbilicalismo de que as organizações, moldadas na burocracia, parecem padecer. Esta corrente managerialista parece ignorar que os clientes dos serviços públicos não se limitaram a ser clientes, são também cidadãos.

A Administração Pública responde tanto às necessidades e características do cidadão, como às políticas definidas pelo governo e às normas constitucionais. Esta especificidade limita a consideração do cidadão como cliente, dado que o cidadão é uma categoria social, sujeita de direitos e deveres, ao qual administração e o governo estão sujeitos Magalhães (1994).

Podemos constatar que com a introdução da Nova Gestão Pública ou *managerialismo* na Administração Fiscal, o contribuinte deixou de ser percebido apenas como cidadão, mas também como cliente, ou seja uma figura híbrida entre cidadão e cliente.

No entanto, a expressão de *cliente* na Administração Fiscal não reflecte uma relação comercial. Traduz antes, um conceito de satisfação de necessidades e expectativas do contribuinte, consequente da eficácia do serviço que lhe é prestado e, ao mesmo tempo, da relação que com ele é estabelecida.

Assim, o cliente/cidadão, enquanto destinatário principal da missão da Administração Fiscal, torna-se a entidade eleita da organização. Por outras palavras, ao contribuinte é devida uma prestação de serviço de qualidade, desde o atendimento amável e personalizado até à satisfação das suas solicitações legítimas ou decorrentes do cumprimento das suas obrigações.

De tudo o que ficou exposto, importa chamar a atenção para a fragilidade do pressuposto de se poderem implementar técnicas de gestão empresarial no sector público, já que este sector possui uma série de características que o tornam único.

Finalmente, deixámos a seguinte reflexão: mais que importar modelos de outro sector, talvez se devem criar modelos próprios que ajudem a melhorar a acção da Administração, tentando compreender, diminuir e ou eliminar os entraves da sua efectiva gestão, no quadro dos princípios legais.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Amaral, F. (1996). *Curso de Direito Administrativo*. Coimbra: Livraria Almedina, vol. 1.
- Appleby, P. (1949). *Policy and Administration*. Alabama: The University of Alabama Press.
- Alisson, G. T. (1987). *Public and Private Management: Are They Fundamentally Alike in All Unimportant Respects?* Pacific Grove Cal: The Dorsey Press.
- Appleby, R. C. (1991). *Modern Business Administration*. London: Pitman Publishing.
- Araújo, J. (1993). *Tendências de Reforma da Administração Pública na Comunidade, Particularmente em Portugal*. Dissertação de Mestrado, Escola de Economia e Gestão. Braga: Universidade do Minho.
- Araújo, J. (2002). *Gestão Pública em Portugal: mudança e persistência institucional*. Coimbra: Quarteto Editora.
- Azevedo, C. A. e Azevedo, A. G. (1994). *Metodologia científica: contributos práticos para a elaboração de trabalhos académicos*. Porto: C. Azevedo.
- Bardin, L. (2004). *Análise de conteúdo*. Lisboa: Edições 70.
- Barzeley, M. e Armanaji B. J. (1992). *Breaking Through Bureaucracy: A new vision for managing in government*. Berkeley: University of California Press.
- Bell, J.(2002). *Como realizar um projecto de investigação*. Lisboa: Gradiva.
- Butler, R. (1993). The evolution of the civil service: a progress report. *Public Administration*, vol. 71, nº 3.
- Bogdan, R. e Biklen S. (1994). *Investigação qualitativa em educação – uma introdução à teoria e aos métodos*. Porto: Porto Editora.
- Bonwitt, B. (1989). Réforme de L'Administration Publique: des Missions aux Objectifs. *Revue Internationale des Sciences Administratives*, pp.261-262.

Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal. (1964). Lisboa: Centro de Estudos Fiscais, n.º 24.

Caiden, G.E. (1991). *Administrative reform comes of age*. Berlin/New York: Walter de Gruyter.

Campos, A. C. (2002). *Administração Pública*, em Reformar Portugal. Lisboa: Oficina do Livro.

Carter, N.; Klein, R. e Day, P. (1992). *How organizations measure success: the use of performance indicators in government*. London/New York: Routledge.

Carvalho, E. R. (2001). *Reengenharia na Administração Pública: A procura de novos modelos de gestão*. Lisboa: Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas.

Cassese, S. (1989). *Tendenze Recenti della Riforma Amministrativa*. Bologna: Il Mulino.

Ciência e Técnica Fiscal. (1963). Política Fiscal (1960 e 1961). Lisboa: *Boletim da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos*, n.º 49, p.166.

Ciência e Técnica Fiscal. (1969) O Sistema Fiscal Português e o desenvolvimento económico e social. Lisboa: *Boletim da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos*, n.º 38, p.42.

Chizzotti, A. (1991). *Pesquisa em ciências humanas e sociais*. São Paulo: Cortez.

Crane, D. P. e William, A. J. (1982). *The Public Manager's Guide*. Washington, D.C.: The Bureau of National Affairs.

Croizier, M. (1992). *Cómo reformar el Estado. Tres países, tres estrategias: Suecia, Japón y Estados Unidos*. Cidade del México: Fondo de Cultura Económica, p. 125-133.

Cunha, P. P. (1989). *A Reforma Fiscal*. Lisboa: Publicações Don Quixote.

Drew, C. J. (1980). *Introduction to Designing and Conducting Research*. 2ª ed. Missouri: C. B. Mosby Company.

Drewry, G. e Butcher, T. (1991). *The Civil Service Today*. Oxford: Basil Blackwell.

Farnham, D. e Horton, S.. (1996). *Managing the New Public Services*. 2ª ed., London: Macmillan Press, Ltd.

Faveiro, V. A. (1957). As Garantias Jurídicas do Contribuinte. Comunicação ao XI Congresso da Fiscal Internacional Association (IFA) em Viena, no *Boletim da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos*, n.º 2/4, de 1959.

Faveiro, V. A.. (1987). *Noções Fundamentais do Direito Fiscal Português*. Coimbra: Coimbra Editora, vol. 2.

Faveiro, V. A. (2002). *O Estatuto do Contribuinte*. Coimbra: Coimbra Editora.

Flynn, N. e Strehl F. (1996). *Public Sector Management in Europe*. New York/London: Harvester Wheat sheaf.

Frederickson, G. May/June. (1996). Comparing the Reinventing Government with the New Public Administration. *Public Administration Review*, vol. 56, n.º 3.

Gil, A. C. (1989). *Métodos e Técnicas de Pesquisa Social*. 5ª ed. São Paulo: Atlas.

Godoy, A.S. (1995). Pesquisa qualitativa: tipos fundamentais. *Revista de Administração de Empresas*, vol. 35, Mai./Jun.

Holmes, M. e Shand D. (1991). Management reform: some practitioner perspectives on the past ten years. *Governance*, vol. 8, nº 4.

Hood, C. (1991). A Public Management for all season?. *Public Administration*, vol. 69.

Hood, C. (1996). Beyond progressivism : a new global paradigm in Public Management? *International Journal of Public Administration*, vol. 73, nº 2.

Howard, E. e Curdy, Mc. (1986). *Public Administration: A bibliographic guide to the literature*. New York: Marcel Decker, Inc.

Howard, K. e Sharp, J.A. (1983). *The Management of a Student Research Project*. Aldershot: Gower.

Ketele, J. e Roegiers, X. (1993). *Metodologia de recolha de dados : fundamentos dos métodos de observações, de questionários, de entrevistas e de estudos de documentos*. Lisboa: Instituto Piaget.

Lane, J. (1995). *The Public Sector: Concepts, Models and Approaches*. 2ª ed. London: Macmillan Press, Ltd.

Lawton, A. e Rose, A. (1994). *Organisation and Management in the Public Sector*. 2ª Ed. London: Pitman Publishing.

Lynn, L. E. (1981). *Managing the Public Business*. New York: Basic Books, Inc. Publishing.

Magalhães, J. (1994). *Um Olhar Português Sobre o Relatório Gore: Reinventar a Administração Pública: Da Burocracia à eficácia*. Lisboa Quetzal Editores.

Marconi, M. e Lakatos, E. (2002). *Técnicas de pesquisa*. São Paulo: Atlas.

Martin, D. (1993). Competing Motives in the Formation of American Public Administration. *International Journal of Public Administration*, vol. 16, n. ° 2.

Martinez, S. (1996). *Direito Fiscal*. 8 ed. Coimbra: Almedina.

Mayordomo, X. M. (1990). Técnicas gerenciais y modernización de la administración pública en España. Madrid: *Documentación Administrativa*, n. ° 223, pp. 278-280.

Merkle, J.. (1980). *Management and Ideology: The Legacy of the International Scientific Management Movement*. Berkley, Cal.: The University of California Press.

Metcalfe, L. e Richards S. (1989). *La modernisation de la gestion publique*. Madrid: INAP

Mintzberg, H. (1998). Administrando governos, governando administrações. Brasília: *Revista do Serviço público*, vol. 49, n 4, out/dez.

Moreira, J. M. (2002). *Ética, Democracia e Estado*. Cascais: Principia, pp.66-67.

Moreira, T. M.. (2005). *15 Anos da Reforma Fiscal de 1988/1989 – Jornadas e Homenagem ao Professor Pitta e Cunha*. Coimbra: Edições Almedina.

Moreira, V. (1997). *Administração Autónoma e Associações Públicas*. Coimbra: Almedina.

Murray, M. (1975). Comparing public and private management: an exploratory essay. *Public Administration*, vol. 60, n. ° 2.

Nabais, J. C.. (2002). *O Dever Fundamental de Pagar Impostos*. Coimbra: Almedina.

OCDE. (1992). *Evolutions dans la Gestion Publique: Mise a Jour 1992*. Paris : OCDE.

OCDE. (1996). *Putting Citizens First: Portuguese experience in Public Management*. Paris: OCDE.

Oliveira, S. L. (2002). *Tratado de Metodologia Científica – Projetos de Pesquisas, TGI, TCC, Monografias, Dissertações e Teses*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning.

Osborne, D. e Gaebler, T. (2000). *Reinventing Government*. Plume Book: New York.

Pereira, B. L.C. (1996). *Managerial Public Administration: strategy and structure for a new state*. Working paper series nº 221: Woodrow Wilson International Center for Scholars: Washington, D.C

Perry, J. e Kraemer, K. (1983). *Public Management: Public and Private Perspectives*. P. Alto, Cal: Mayfield Publishers Company.

Peters, B.G. (1989). *The politics of bureaucracy*. New York: Longman.

Peters, B.G. (1992). *Reorganizando o governo em uma era de contenção e compromisso*. Rio de Janeiro: Dados, vol. 35, nº 3.

Pollitt, C. (1990). *Managerialism and the public services – the Anglo-American experience*. Oxford/Massachusetts: Basil Blackwell.

Pollitt, C. (1993). *Managerialism and the Public Services*. 2 ed. Oxford: Blackwell Publishers, Ltd.

Pollitt, C. e Geert. B. (2000). *Public Management Reform*. Oxford: Oxford University Press.

Quivy, R. e Campenhoudt, L. V. (1998). *Manual de Investigação em Ciências Sociais*. Lisboa: Gradiva.

Reed, M. (1992). *Sociologia da Gestão*. Oeiras: Celta Editora.

Reforma da Tributação do Património. (2004). Ministério das Finanças, Secretaria de Estado dos Assuntos Fiscais e Direcção-Geral dos Impostos. Gráfica Maiadouro.

Renovar a Administração. (Fórum 2000). *Reforma do Estado e Administração Pública Gestionária.* Lisboa: Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas.

Ribeiro, J. J. T. (1989). *A Reforma Fiscal.* Coimbra: Coimbra Editora.

Ribeiro, T. (1959). Industrialização e Política Fiscal. *Boletim da Direcção Geral das Contribuições e Impostos*, n.º 1.

Ring, P. S. e Perry, J. L. (1985). *Strategic Management in Public and Private Organizations: Implications of Distinctive Contexts and Constraints.* Academy of Management Review.

Rocha, J. A. O. (1995 a). Reforma Administrativa e Mudança Cultural nas Organizações Públicas. *Administração*, n.º 1, Série IV, Ano IX: 6 e seguintes.

Rocha, J. A. O. (1998). A Gestão dos Recursos Humanos na Administração Pública como Instrumento de Mudança. *Pessoal*, n.º 60.

Rocha, J. A. O. (2001). *Gestão Pública e Modernização Administrativa.* Oeiras: Instituto Nacional de Administração.

Rosenthal, S. R. (1982). *Managing Government Operations.* Glenview, Ill. Scott, Foresman and Company.

Sanches, J. L. S.. (1995). *A Quantificação da Obrigação Tributária, Deveres de Cooperação, Autoavaliação e Avaliação Administrativa.* Lisboa: Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal (173), Centro de Estudos Fiscais.

Solari, C. T. R. (1997). A Modernização do Estado e a Gerência Pública. Brasil: *Revista do Serviço Público*, vol. 48, n.º 3.

Steiss, A. W. (1982). *Management Control in Government.* Lexington, Mass.: Hunt and Company.

Stewart, J. e Stewart, R. (1994). *Managing for the Public Domain: Enabling the learning society.* London: St. Martin's Press.

Teixeira, S. (2005). *Gestão das Organizações*. 2ª ed. Lisboa: Macgraw Hill.

Zorrinho, C. *Diagnósticos, Prognósticos e Desafios*, em Jornal Expresso de 25 e Outubro de 2003.

Waldo, D. (1948). *The Administrative State*. New York: Ronald.

ANEXOS

ANEXO I
Direcções e Serviços de Finanças

DIRECÇÕES E SERVIÇOS DE FINANÇAS

DISTRITO DE ANGRA DO HEROISMO	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	ANGRA DO HEROISMO
	CALHETA
	PARIA DA VITÓRIA
	SANTA CRUZ DA GRACIOSA
	VELAS – SÃO JORGE
DISTRITO DE AVEIRO	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	AGUEDA
	ALBERGARIA A VELHA
	ANADIA
	AROUCA
	AVEIRO 1
	AVEIRO 2
	CASTELO DE PAIVA
	ESPINHO
	ESTARREJA
	ILHAVO
	MEALHADA
	MURTOSA
	OLIVEIRA DE AZEMEIS 1
	OLIVEIRA DE AZEMEIS 2
	OLIVEIRA DE AZEMEIS 3
	OLIVEIRA DO BAIRRO
	OVAR
	SANTA MARIA DA FEIRA 1
	SANTA MARIA DA FEIRA 2
	SANTA MARIA DA FEIRA 3
	SANTA MARIA DA FEIRA 4
	SÃO JOAO DA MADEIRA
	SEVER DO VOUGA
	VAGOS
	VALE DE CAMBRA
DISTRITO DE BEJA	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	ALJUSTREL
	ALMODOVAR
	ALVITO
	BARRANCOS
	BEJA
	CASTRO VERDE
	CUBA
	FERREIRA DO ALENTEJO
	MERTOLA
	MOURA
	ODEMIRA
	OURIQUE
	SERPA
	VIDIGUEIRA

DISTRITO DE BRAGA	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	AMARES
	BARCELOS
	BRAGA 1
	BRAGA 2
	CABECEIRA DE BASTOS
	CELORICO DE BASTO
	ESPOSENDE
	FAFE
	GUIMARÃES 1
	GUIMARAES 2
	POVOA DO LANHOSO
	TERRAS DE BOURO
	VIEIRA DO MINHO
	VILA NOVA DE FAMALICÃO 1
	VILA NOVA DE FAMALICÃO 2
	VILA VERDE
	VIZELA
DISTRITO DE BRAGANÇA	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	ALFANDEGA DA FÉ
	BRAGANÇA
	CARRAZEDA DE ANSIAES
	FREIXO DE ESPADA – À – CINTA
	MACEDO DE CAVALEIROS
	MIRANDA DO SOURO
	MIRANDELA
	MOGADOURO
	TORRE DE MONCORVO
	VILA FLOR
	VIMIOSO
	VINHAIS
DISTRITO DE CASTELO BRANCO	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	BELMONTE
	CASTELO BRANCO 1
	CASTELO BRANCO 2
	COVILHÃ 1
	COVILHÃ 2
	FUNDÃO
	IDANHA-A-NOVA
	OLEIROS
	PENAMACOR
	PROENÇA-A-NOVA
	SERTÃ
	VILA DE REI
	VILA VELHA DE RODÃO
DISTRITO DE COIMBRA	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	ARGANIL
	CANTANHEDE
	COIMBRA 1
	COIMBRA 2
	CONDEIXA-A-NOVA
	FIGUEIRA DA FOZ 1
	FIGUEIRA DA FOZ 2
	GOIS
	LOUSÃ
	MIRA
	MIRANDA DO CORVO
	MONTEMOR-O-VELHO

SERVIÇOS DE FINANÇAS	OLIVEIRA DO HOSPITAL
	PAMPILHOSA DA SERRA
	PENACOVA
	PENELA
	SOURÉ
	TABUA
	VILA NOVA DE POIARES
DISTRITO DE ÉVORA	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	ALANDROAL
	ARRAIÓLOS
	BORBA
	ESTREMOZ
	ÉVORA
	MONTEMOR-O-NOVO
	MOURA
	MOURÃO
	PORTEL
	REDONDO
	REGUENGOS DE MONSARAZ
	VENDAS NOVAS
	VIANA DO ALENTEJO
	VILA VIÇOSA
DISTRITO DE FARO	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	ALBUFEIRA
	ALCOUTIM
	ALJEZUR
	CASTRO MARIM
	FARO
	LAGOA
	LAGOS
	LOULÉ
	MONCHIEQUE
	OLHÃO
	PORTIMÃO
	S. BRAS DE ALPORTEL
	SILVES
	TAVIRA
	VILA DO BISPO
	VILA RELA DE SNATO ANTÓNIO
DISTRITO DO FUNCHAL	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	CALHETA
	CÂMARA DE LOBOS
	FUNCHAL 1
	FUNCHAL 2
	MACHICO
	PONTA DO SOL
	PORTO MONIZ
	PORTO SANTO
	RIBEIRA BRAVA
	SANTA CRUZ
	SANTANA
	SÃO VICENTE
DISTRITO DA GUARDA	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	AGUIAR DA BEIRA
	ALMEIDA
	CELORICO DA BEIRA
	FIGUEIRA DE CASTELO RODRIGO
	FORNOS DE ALGODRES
	GOUVEIA
	GUARDA

SERVIÇOS DE FINANÇAS	MANTEIGAS
	MEDA
	PINHAL
	SABUGAL
	SEIA
	TRANCOSO
	VILA NOVA DE FOZ COA
DISTRITO DA HORTA	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	CORVO
	HORTA
	LAJES DAS FLORES
	LAJES DO PICO
	MADALENA
	S. ROQUE DO PICO
	SANTA CRUZ DAS FLORES
DISTRITO DE LEIRIA	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	ALCOBAÇA
	ALVAIAZERE
	ANSIÃO
	BATALHA
	BOMBARRAL
	CALDAS DA RAINHA
	CASTANHEIRA DE PERA
	FIGUEIRO DOS VINHOS
	LEIRIA 1
	LEIRIA 2
	MARINHA GRANDE
	NAZARÉ
	ÓBIDOS
	PEDROGÃO GRANDE
	PENHICHE
SERVIÇOS DE FINANÇAS	POMBAL 1
	POMBAL 2
	PORTO DE MÓS
DISTRITO DE LISBOA	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	ALENQUER
	AMADORA 1
	AMADORA 2
	AMADORA 3
	ARRUDA DOS VINHOS
	AZAMBUJA
	CADAVAL
	CASCAIS 1
	CASCAIS 2
	LISBOA 1
	LISBOA 2
	LISBOA 3
	LISBOA 4
	LISBOA 5
	LISBOA 6
	LISBOA 7
	LISBOA 8
	LISBOA 9
	LISBOA 10
	LISBOA 11
	LISBOA 12
	LISBOA 13
	LISBOA 14
	LOURES 1
	LOURES 3
	LOURES 4

SERVIÇOS DE FINANÇAS	LOURINHÁ
	MAFRA
	ODIVELAS
	OEIRAS 1
	OEIRAS 2
	OEIRAS 3
	SINTRA 1
	SINTRA 2
	SINTRA 3
	SINTRA 4
	SOBRAL DE MONTE AGRAÇO
	TORRES VEDRAS 1
	TORRES VEDRAS 2
	VILA FRANCA DE XIRA 1
	VILA FRANCA DE XIRA 2
DISTRITO DE PONTA DELGADA	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	LAGOA
	NORDESTE
	PONTA DELGADA
	POVOAÇÃO
	RIBEIRA GRANDE
	VILA DO PORTO
	VILA FRANCA DO CAMPO
DISTRITO DE PORTALEGRE	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	ALTER DO CHÃO
	ARRONCHES
	AVIS
	CAMPO MAIOR
	CASTELO DE VIDE
	CRATO
	ELVAS
	FRONTEIRA
	GAVIÃO
	MARVÃO
	MONFORTE
	NISA
	PONTE DE SÔR
	PORTALEGRE
	SOUSEL
DISTRITO DO PORTO	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	AMARANTE
	BAIÃO
	FELGUEIRAS 1
	FELGUEIRAS 2
	GONDOMAR 1
	GONDOMAR 2
	GONDOMAR 3
	LOUSADA
	MAIA 1
	MAIA 2
	MARCO DE CANAVESES
	MATOSINHOS 1
	MATOSINHOS 2
	PAÇOS DE FERREIRA
	PAREDES
	PENAFIEL
	PORTO 1
	PORTO 2
	PORTO 3
	PORTO 4
	PORTO 5

SERVIÇOS DE FINANÇAS	POVOA DO VARZIM
	SANTO TIRSO
	TROFA
	VALONGO
	VILA DO CONDE
	VILA NOVA DE GAIA 1
	VILA NOVA DE GAIA 2
	VILA NOVA DE GAIA 3
	VILA NOVA DE GAIA 4
DISTRITO DE SANTARÉM	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	ABRANTES
	ALCANENA
	ALMEIRIM
	ALPIARÇA
	BENAVENTE
	CARTAXO
	CHAMUSCA
	CONSTÂNCIA
	CORUCHE
	ENTRONCAMENTO
	FERREIRA DO ZEZERE
	GOLEGÃ
	MAÇÃO
	OURÉM
	RIO MAIOR
	SALVATERRA DE MAGOS
	SANTARÉM
	SARDOAL
SERVIÇOS DE FINANÇAS	TOMAR
	TORRES NOVAS
	VILA NOVA DA BARQUINHA
DISTRITO DE SETÚBAL	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	ALCACER DO SAL
	ALCOCHETE
	ALMADA 1
	ALMADA 2
	ALMADA 3
	BARREIRO
	GRANDOLA
	MOITA
	MONTIJO
	PALMELA
	SANTIAGO DO CACÉM
	SEIXAL 1
	SEIXAL 2
	SESIMBRA
	SETÚBAL 1
	SETUBAL 2
	SINES
DISTRITO DE VIANA DO CASTELO	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	ARCOS DE VALDEVEZ
	CAMINHA
	MELGAÇO
	MONÇÃO
	PAREDES DE COURA
	PONTE DA BARCA
	PONTE DE LIMA
	VALENÇA
	VIANA DO CASTELO
	VILA NOVA DE CERDEIRA

DISTRITO DE VILA REAL	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	ALIJO
	BOTICAS
	CHAVES
	MESÃO FRIO
	MONDIM DE BASTO
	MONTALEGRE
	MURÇA
	PESO DA REGUA
	RIBEIRA DE PENÁ
	SABROSA
	SANTA MARTA DE PENAGUIÃO
	VALPAÇOS
	VILA POUCA DE AGUIAR
	VILA REAL
DISTRITO DE VISEU	
SERVIÇOS DE FINANÇAS	ARMAMAR
	CARREGAL DO SAL
	CASTRO DAIRE
	CINFÁES
	LAMEGO
	MANGUALDE
	MOIMENTA DA BEIRA
	MORTÁGUA
	NELAS
	OLIVEIRA DE FRADES
	PENALVA DO CASTELO
	PENEDONO
	RESENDE
	S. JOÃO DA PESQUEIRA
	S. PEDRO DO SUL
	SANTA COMBA DÃO
	SATÃO
	SERNANCELHE
	TABUAÇO
	TAROUCA
	TONDELA
	VILA NOVA DE PAIVA
	VISEU 1
	VISEU 2
	VOUZELA

ANEXO II

Guião da Entrevista

GUIÃO DA ENTREVISTA

1. Sabe em que consiste a “Nova Gestão Pública”?
2. Na sua opinião o sector público apresenta características distintivas em relação ao sector empresarial?
3. Quais as vantagens da introdução de técnicas de gestão oriundas do sector empresarial ao sector publico?
4. Acha que a Administração Fiscal deve importar métodos e técnicas da gestão empresarial ou abandonar a imitação da gestão empresarial e orientar-se para a inovação na procura de novos modelos?
5. Administração Fiscal sente-se pressionada a mudar?
6. Qual é a concepção que os dirigentes da Administração Fiscal têm dos seus contribuintes?
7. Administração Fiscal percepçiona o contribuinte como cidadão ou como cliente?
8. Como é que a Administração Fiscal qualifica os serviços prestados aos contribuintes?
9. Na sua opinião, como classifica a imagem que os contribuintes da Administração Fiscal têm no que respeita à qualidade dos serviços prestados?